



---

**Universidad de Valladolid**

**Facultad de Derecho**

**Grado en Derecho**

**“La fiscalidad medioambiental en los  
tributos locales”**

Presentado por:

***Beatriz García Lorenzo***

Tutelado por:

***Antonio Arenales Rasines***

*Valladolid, 28 Mayo de 2021*

# ÍNDICE

<b>1. RESUMEN.....</b>	<b>4</b>
<b>2. INTRODUCCIÓN.....</b>	<b>5</b>
2.1. Planteamiento, origen y evolución del problema medioambiental.....	5
2.2. Origen de la fiscalidad medioambiental en España.....	7
2.3. Gestión de la política medioambiental.....	11
<b>3. NORMATIVA DE REFERENCIA ACTUAL.....</b>	<b>13</b>
<b>4. OBJETIVOS, FINALIDAD DE ADAPTACION EN EL ÁMBITO LOCAL.....</b>	<b>17</b>
4.1. Concepto de finalidad medioambiental.....	17
4.2. Bonificaciones ambientales en los tributos locales.....	22
4.2.1. IBI.....	22
4.2.1.1. Tipos de gravámenes específicos para bienes inmuebles de características especiales (BICEs).....	23
4.2.1.2. Bonificación para determinadas categorías de dichos bienes.....	25
4.2.1.3. Bonificación por instalación de mecanismos de aprovechamiento térmico y eléctrico de la energía solar.....	25
4.2.2. LAE.....	28
4.2.2.1. Bonificación por sostenibilidad energética.....	30
4.2.2.2. Bonificación por localización alejada de los núcleos urbanos.....	31
4.2.2.3. Planes de transporte sostenible.....	32
4.2.3. IVTM.....	35
4.2.3.1. Bonificación en función de la clase de carburante que consume el vehículo.....	37
4.2.3.2. Bonificación en función de las características de los motores y su incidencia en el medio ambiente.....	38
4.2.3.3. Bonificación por vehículos antiguos, históricos o clásicos.....	39
4.2.4. ICIO.....	40
4.2.4.1. Bonificación a favor de construcciones instalaciones u obras que incorporen sistemas para el aprovechamiento solar o térmico de la energía solar.....	41

5.4.2.	<i>Bonificación a favor de las construcciones instalaciones u obras que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir determinadas circunstancias que lo justifican.....</i>	44
4.3.	<b>Exenciones y otras bonificaciones.....</b>	<b>46</b>
4.4.	<b>Valoraciones, críticas y crisis de este sistema.....</b>	<b>49</b>
<b>5.</b>	<b>PROPUESTAS DE TRANSFORMACIÓN AMBIENTAL DE LOS TRIBUTOS LOCALES.....</b>	<b>51</b>
5.1.	<b>IBI.....</b>	<b>52</b>
5.2.	<b>IAE.....</b>	<b>53</b>
5.3.	<b>IVTM.....</b>	<b>54</b>
5.4.	<b>ICIO.....</b>	<b>57</b>
5.5.	<b>IIVTNU.....</b>	<b>58</b>
5.6.	<b>Otros.....</b>	<b>58</b>
5.6.1.	<i>Impuesto sobre Espacios Naturales.....</i>	58
5.6.2.	<i>Impuesto sobre Estancias Turísticas.....</i>	59
5.6.3.	<i>Impuesto sobre Grandes Superficies.....</i>	61
5.7.	<b>Oportunidad de una “Ordenanza bioclimática” .....</b>	<b>63</b>
5.8.	<b>Transformación ecológica de las ciudades.....</b>	<b>65</b>
<b>6.</b>	<b>CONCLUSIONES.....</b>	<b>67</b>
<b>7.</b>	<b>ANEXOS.....</b>	<b>69</b>
<b>8.</b>	<b>BIBLIOGRAFÍA.....</b>	<b>73</b>

## 1. RESUMEN

Por ‘fiscalidad medioambiental en los tributos locales’ se comprende el conjunto de figuras tributarias -impuestos, tasas, contribuciones especiales...- e iniciativas, que desde el ámbito local tratan de gravar las actividades más perniciosas para el medio ambiente así como bonificar a aquellas que en su desarrollo tengan en cuenta las energías renovables, los medios menos contaminantes y en general asegurar una adecuada gestión de los recursos naturales para dar cumplimiento al mandato constitucional de “utilización racional de todos los recursos naturales con el fin de proteger y mejorar la calidad de la vida y defender y restaurar el medio ambiente, apoyándose en la indispensable solidaridad colectiva”.<sup>1</sup>

El objetivo de este trabajo es doble; por un lado, el análisis de la situación actual de estos tributos a nivel local, a través del recorrido por la evolución de éstos en nuestro Ordenamiento Jurídico-tributario, centrándonos especialmente en las capitales de provincia; y por otro, comentar las principales figuras y propuestas novedosas que han surgido a este respecto, tanto en España como en el extranjero.

A modo de conclusión, la fiscalidad ambiental en general, y la local en particular, viene desarrollando un incremento positivo tanto en políticas como en calado social, aunque ciertamente muchas veces insuficientes para paliar o compensar los efectos negativos que las actividades causan en nuestro medio ambiente.

**PALABRAS CLAVE:** fiscalidad, ambiental, tributos, bonificaciones,

### **ABSTRACT:**

By ‘environmental taxation in local taxes’ we understand the set of tax figures –taxes, rates, special contributions...- also initiatives, which from the local level try to tax the most harmful activities for the environment as well as to reward those that in their development take into account renewable energies, the least polluting actions, and in general ensure an adequate management of natural resources to reach with the constitutional mandate of "rational use of all natural resources in order to protect and

---

<sup>1</sup> Art. 45 CE

improve the quality of life and defend and restore the environment, relying on the indispensable collective solidarity."

The object of this paper is twofold, on the one hand, the analysis of the current situation of these environmental local taxes, through the study of its evolution in our Legal System, focusing especially on the provincial capitals; and on the other hand, commenting on the main figures and new proposals that have arisen.

In conclusion, environmental taxation in general and local taxation in particular, has been developing a positive increase in both: policies and social significance, although certainly often insufficient to palliate or compensate for the negative effects that activities cause on our environment.

**KEY WORDS:** taxation, environmental, taxes, bonuses,

## 2. INTRODUCCIÓN

### 2.1. Planteamiento, origen y evolución del programa medioambiental

La preocupación humana por el medio ambiente no es algo novedoso, ya que desde los inicios de la vida en sociedad del hombre, éste se ha preocupado por esta cuestión.

Sobre todo, se puso de manifiesto durante la época post industrial (S.XX) como consecuencia de la contaminación de las aguas superficiales, contaminación de los suelos, atmosférica, acumulación de residuos y un incipiente calentamiento global, por lo que se empiezan a tomar medidas a nivel internacional de la mano de La Conferencia Científica de las Naciones Unidas, también conocida como "Primera Cumbre para la Tierra", celebrada en Estocolmo (Suecia) del 5 al 16 de junio de 1972 y la cual contenía una serie de principios para la conservación y mejora del medio humano, así como un plan de acción con recomendaciones para la acción medioambiental internacional. También se actúa a nivel estatal, con la introducción por la OCDE (Organización de Cooperación y Desarrollo Económico) en 1970 de una serie de Recomendaciones entre las que se incluía el "**principio quien contamina, paga**".

Desde entonces, la evidencia del deterioro que ha sufrido el medio ambiente terrestre -y los riesgos que ello conlleva para el ser humano- se ha hecho cada vez más

notoria, de la misma manera que ha incrementado con ello la preocupación tanto de gobiernos, asociaciones, organizaciones y grupos de presión por tomar medidas desde distintos ámbitos políticos y sociales para luchar contra este problema; algunas de estas medidas han sido:

-Creación de organizaciones y ONGs con gran peso e importancia social.

Destacan Greenpeace o WWF

-Surgimiento de partidos políticos “verdes” en los países occidentales. Como es el caso de Francia o Alemania

-Reconocimiento de derechos en relación con la protección del medio ambiente, tanto a nivel internacional, comunitario como nacional, como es el caso del Art. 45 CE, donde se reconoce el derecho a disfrutar de un medio ambiente adecuado para el correcto desarrollo de la persona, así como el deber individual de conservarlo.

-Aparición de la lucha contra el cambio climático y el reto del desarrollo sostenible en la agenda internacional a través de hitos como la Cumbre de la Tierra (1992), el Protocolo de Kioto (1997), el Acuerdo de París (2015) o los Objetivos de desarrollo sostenible de las Naciones Unidas.

-Aparición del “medioambientalismo”, como movimiento tendente a integrar parte de las propuestas ecologistas en el ideario de los partidos políticos de cuño tradicional-

Es cierto que durante los últimos años la lucha contra este problema ha dado grandes pasos hacia delante con la formación, por ejemplo, del **Movimiento Social Ecologista**. Se trata de un variado movimiento político, social y global, que defiende la protección del medio ambiente, cuyo recientemente mayor exponente han sido los “Fridays for the Future” (2018-2019) impulsados por la joven activista Greta Thunberg, y que ha contado con gran apoyo entre la población juvenil y estudiantil.

También es cierto que queda mucho por hacer y que en esta contienda se les reserva un papel fundamental a las distintas administraciones locales de pueblos y ciudades, que gracias a su proximidad estratégica con el ciudadano se han visto como las instituciones más adecuadas para el desarrollo de medidas sostenibles debido a su **descentralización fiscal**. Esta descentralización contribuye al incremento del compromiso voluntario de los ciudadanos por varios motivos. El más importante el

compromiso moral o ético de los ciudadanos que se ve más condicionado por el entorno social en el que ellos mismos actúan, de manera que será más fácil esta exacción fiscal medioambiental y la obediencia a estas normas al estar en contacto directo con ellas. Además, es en las ciudades donde se concentran la mayoría de los recursos para la **lucha útil**, quedando de esta manera relegado el diseño de políticas locales de lucha a la esfera interna de los estados.

Con esta situación, los gobiernos, organizaciones y ciudadanos de todo el mundo se han visto empujados a movilizarse en búsqueda de soluciones concretas contra el cambio climático desde el punto de acción local, lo cual está muy relacionado con el ámbito tributario ya que es mediante las Haciendas Locales desde donde se orientan los comportamientos de los ciudadanos y la explotación de los recursos para el combate de este mal que nos afecta a todos.

## **2.2. Origen de la fiscalidad medioambiental en España.**

En España, el PIB ha aumentado un 36% en los últimos diez años -ocupando el octavo puesto a nivel mundial-. En muchos casos, el crecimiento económico ha conducido a un aumento de las presiones sobre el medio ambiente en España, tanto en lo relativo a la contaminación como al uso de los recursos naturales (agua, suelo, ...) esto puede apreciarse más claramente con el incremento de las llegadas de turistas internacionales, o por la construcción a un ritmo de 700.000 alojamientos nuevos al año -dedicados sobre todo al sector turístico-.

En los últimos años se ha conseguido disociar del crecimiento económico algunas de las presiones sobre medio ambiente (por ejemplo, las emisiones de SOx, NOx o la extracción de agua) y se ha progresado mucho en el desarrollo de infraestructuras medioambientales (como las de abastecimiento de agua o tratamiento de aguas residuales). La legislación en materia de medio ambiente ha experimentado por lo tanto, una evolución importante, aplicando algunas regiones políticas muy avanzadas, gracias a que la Constitución ha concedido a las Comunidades Autónomas un papel muy importante en la aplicación de la política medioambiental.

No obstante, los altos índices de intensidad energética, el elevado uso del agua, el aumento de las emisiones de CO2 y de la producción de residuos urbanos, la gestión de los recursos naturales, la conservación de la biodiversidad biológica, el cambio

climático, la contaminación del aire, el turismo sostenible y la gestión de los residuos constituyen retos importantes para España.

A nivel nacional, las normas pioneras en cuanto a la regulación sobre la protección ambiental fueron el **Reglamento de Actividades Molestas, Insalubres, Nocivas y Peligrosas**, aprobado por el Decreto 2414/1961, y la **Ley 38/2007 de Protección del Ambiente Atmosférico**- ambas fueron promulgadas antes de la Constitución de 1978 y estuvieron vigentes hasta su derogación por la nueva **Ley 34/2007 de Calidad del aire y Protección de la Atmósfera**, supusieron ejemplos de normas de una gran calidad técnica y una orientación innovadora hacia la protección ambiental en España.

Habría que esperar a la adhesión de España a la Comunidad Europea en 1985 para que el acervo comunitario ambiental se aplique en España -que se hará a partir del 1 de enero de 1986-, en aquellos momentos de novedosa legislación medioambiental. La norma más importante en España fue el **RDL 1302/1986, de 28 junio, de Evaluación de Impacto Ambiental** que está en el origen del vigente **Texto Refundido de la Ley de Evaluación de Impacto Ambiental de Proyectos** aprobado por el RDL 1/2008, de 11 de enero.

Poco después, la obtención de otro derecho importante se produjo con la aprobación de la **Ley 4/1989, de 27 de marzo de Conservación de los Espacios Naturales y de la Flora y Fauna Silvestres** que introdujo en nuestro país el derecho de conservación de los espacios naturales.

Ha sido con la promulgación de la **Constitución en 1978**, donde se reconoce el deber de los entes públicos a proteger el medio ambiente ya que este es un bien público al que todos tienen derecho. (**art 45 CE**).

También podría considerarse en este sentido la **STC 102/1995, de 26 de junio**<sup>2</sup>, donde se proporciona un concepto completo de medio ambiente, una distribución competencial entre el Estado, las Comunidades Autónomas y las entidades locales; además de lo que comprende el concepto de medio ambiente y de patrimonio histórico.

Además, la **Estrategia Española de Cambio Climático y Energía Limpia (ECCEL)** expresa rotundamente que «el Gobierno estima que las Comunidades

---

<sup>2</sup> <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-T-1995-18444>

Autónomas y las Entidades Locales son clave para identificar y poner en marcha dichas medidas, especialmente a través de las estrategias autonómicas [...]» Esto se desprende del **Informe del Cambio Global en España 2020/50. Programa Ciudades.**, «[...] pese a constituir los espacios en donde se generan los mayores problemas ambientales del planeta, es precisamente en las ciudades donde existe una mayor capacidad para afrontar esta crisis generalizada», siguiendo de esta manera la innegable línea trazada en la clausura de la Cumbre de Río en 1992, donde se afirmó que “la batalla de la sostenibilidad se decidirá en las ciudades”, y cuya línea de pensamiento se ha visto reafirmada por el actual Secretario General de Naciones Unidas, Antonio Guterres.

A nivel local, la regulación de las Haciendas Locales no ha contado con gran cantidad de elementos relacionados con la protección del medio ambiente en su redacción original (**LHL 39/1988, de 28 de diciembre**) que apenas contenía medidas ambientales, exceptuando las tasas sobre residuos, las tasas y tarifas sobre el agua, las de guardería rural y de imposición de cotos de caza y pesca; además sólo pueden destacarse las exenciones para los montes poblados con especies de crecimiento lento (art. 62.1. f) y para “la superficie de los montes en que se realicen repoblaciones forestales o regeneración de masas arboladas sujetas a proyecto de ordenación o planes técnicos aprobados por la Administración forestal” (art. 62.2.c). Por otra parte, en la redacción de esta ley no se contemplaban bonificaciones ambientales. Estas se irán introduciendo en reformas sucesivas. Esta ley se vio actualizada por el **RDL 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLHL)** vigente actualmente.

A partir de 1998, con la aprobación de la Ley 50/1998 de 30 de diciembre, como primera reforma de la LHL, van aprobándose distintas reformas que van introduciendo bonificaciones ambientales potestativas en el ámbito local. Es más, también se ha previsto la posibilidad de aprobar diversas bonificaciones potestativas por especial interés o utilidad municipal en impuestos como el IBI, IAE, ICIO, IIVTNU, entre los que se podría incluir la protección del medio ambiente.

En esta **Ley 50/1998, de Medidas Fiscales**, se previó la posibilidad de introducir bonificaciones ambientales en el IVTM de hasta el 75%, en función de la motorización, de la clase de carburante que consume el vehículo, la incidencia de la

combustión de dicho carburante en el medio ambiente. Así como en el ICIO bonificaciones por obras de especial interés municipal.

La **Ley 51/2002**, de 27 de diciembre, **de reforma de la LHL**, contempla para el IBI una bonificación de hasta el 90% de la cuota íntegra a favor de los BICEs, lo cual ha podido favorecer los parques eólicos o los huertos solares (art. 73.4 LHL) siendo posible fijar un gravamen diferenciado para dichos bienes. Para el IAE, diversas bonificaciones, de hasta el 50% de la cuota correspondiente, para los sujetos pasivos que tributen por la cuota municipal cuando concurren alguna de las circunstancias descritas en el art. 88. 2. c). Y para el ICIO la bonificación de hasta el 95% a favor de las construcciones, instalaciones u obras en las que se incorporen sistemas para aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar. (art. 103.2.b) LHL)

El **Real Decreto-Ley 2/2003**, de 25 abril introduce la bonificación por aprovechamiento de la energía solar en el IBI.

La **Ley 16/2012**, de 27 de diciembre, **de Impulso de la Actividad Económica** prevé bonificaciones de hasta el 95% de la cuota íntegra cuando se desarrollen actividades económicas que sean declaradas de especial interés municipal tanto en el IBI como en el IAE, por concurrir circunstancias sociales, culturales, o de fomento del empleo que justifiquen tal declaración. Esto es así en todos lo impuesto municipales salvo en el de circulación.

Cabe resaltar la **Ley 16/2013**, de 29 de octubre, **de medidas en materia de Fiscalidad Medioambiental**, que prevé bonificaciones en el IIVTNU, por su especial utilidad municipal, de acuerdo con el ***Impuesto Sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero*** que se prevé en el artículo 5 de la ley y que claramente persigue una finalidad extrafiscal de paliar los efectos negativos que los gases dañinos producen en la atmosfera.

Es importante hacer especial referencia a los **Impuestos Especiales**, y dentro de éstos a los **Impuestos Medioambientales Sobre la Energía**, tres impuestos creados por la **Ley 15/2012**, de 27 de diciembre, **de Medidas Fiscales para la sostenibilidad energética**, (a saber: ***Impuesto Sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica***, ***Impuesto Sobre la Producción de Combustible Nuclear Gastado y Residuos Radioactivos Resultantes de la***

***Generación de Energía Nucleoeléctrica’, ‘Impuesto Sobre el Almacenamiento de Combustible Nuclear Gastado y Residuos Radioactivos en Instalaciones Centralizadas’***), con el objetivo común de todos ellos que es dar respuesta a la obligación del art. 45 de la CE y también en concordancia con los postulados fiscales y las políticas medioambientales de la UE. Estos impuestos. Se configuran como *impuestos directos* y de *naturaleza real* que se imponen sobre determinadas actividades de producción de energía y cuyo objeto de gravamen puede ser o bien la producción misma del producto (electricidad) o de los residuos generados en la producción de la misma (energía nucleoeléctrica).

### **2.3. Gestión de la política ambiental**

Dentro de la distribución competencial en materia medioambiental, que establece el marco constitucional español, se ha evolucionado de modo positivo y significativo -durante el periodo de análisis anterior- en parte respondiendo a las Directivas de la UE que se encuentran de base-.

Se han promulgado en este sentido distintas leyes fundamentales al respecto como, la Ley de envases (1997), Ley de residuos (1998), Ley de evaluación de impacto ambiental (2001), Ley de prevención y control de la contaminación -IPPC- (2002), o la Ley de montes (2003) entre otras.

De la misma manera, las Comunidades Autónomas han procedido a ajustar sus respectivos marcos jurídicos. De esta manera se han creado mecanismos de coordinación importantes entre el Gobierno y las Comunidades Autónomas como son: La Conferencia Sectorial de Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible y la Red de Autoridades Ambientales.

Los esfuerzos en material de medio ambiente tanto de la Administración Central como de las CCAA han seguido centrados mayoritariamente en:

- La programación de infraestructuras medioambientales y su financiación (por ejemplo, para el abastecimiento de agua o infraestructuras para el tratamiento de aguas residuales).
- La instauración de tasas sobre los productos para el tratamiento de los residuos de envases y la introducción de impuestos sobre los vertidos de residuos municipales.

- Se ha progresado en el ecoetiquetado voluntario.
- Se han adoptado acuerdos voluntarios en diferentes sectores industriales de todo el país; dotándose las autoridades regionales y locales de atribuciones fiscales nuevas, sobre todo para el establecimiento de impuestos ambientales.

De esta manera, se ha producido en los últimos años un **incremento del 0'8% del PIB del gasto medioambiental**<sup>3</sup>, dedicado a la reducción y control de la contaminación. Pese a ello, sigue siendo un peso relativamente bajo, por debajo de la media de la UE o de la OCDE.

En España, la dependencia en este sector de las ayudas, transferencias públicas y otras formas de apoyo financiero siguen obstaculizando la política medioambiental. En este país recurrimos poco a las ecotasas y a otros instrumentos económicos para influir en los comportamientos humanos, ya que creemos que podrían afectar negativamente al empleo y la competitividad, pero lo cierto es que existe un ámbito considerable de mejora de la eficacia a través de la recuperación completa de los costes del suministro de los servicios medioambientales como pueden ser el agua o el saneamiento; de esta manera, algunos municipios no cobran por los servicios de basuras, lo cual hace que en todo el país se recupere menos de un tercio de los costes de recogida y tratamiento de residuos.

Considerando, previsiblemente, la disminución de la financiación de la UE en los próximos años, resulta urgente que se recurra en mayor medida a instrumentos económicos (como por ejemplo la tarificación de los servicios de abastecimiento de agua) para financiar los servicios medioambientales.

### **3. NORMATIVA DE REFERENCIA ACTUAL**

#### **3.1. La Constitución Española 1978**

Como ya hemos mencionado antes, la **Constitución Española** en su **art.45** reconoce *“el derecho de todos a disfrutar de un medio ambiente adecuado para el desarrollo de la persona, así como el deber de conservarlo”* convirtiendo de esta manera la protección del medio ambiente en un verdadero fin transversal que inspira la actuación de todas las autoridades, de lo cual no se

---

<sup>3</sup> <https://www.ine.es/dyngs/INEbase/es>

deja duda gracias a la ubicación del artículo -dentro del *Capítulo III “de los principios rectores de la política social y económica del Título Primero de los Derechos y Deberes Fundamentales-*.

Además, establece que los tributos sólo pueden establecerse con arreglo a la ley (**art.31.3 CE**), correspondiendo la potestad originaria para establecerlos exclusivamente al Estado, mediante ley (**art. 133.1:** dispone que "la potestad originaria para establecer los tributos corresponde exclusivamente al Estado, mediante ley"). Por su parte el **apartado 2** del mismo artículo señala que "las Comunidades Autónomas y las Corporaciones Locales podrán establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes", gozando tales corporaciones locales de autonomía, garantizada por la Constitución para la gestión de sus intereses, como se extrae de los **arts. 137 y 140 de la CE**.

En cuanto a la normativa sobre responsabilidades ambientales hemos de acudir al **apartado 3 del art 45 de la CE**, que prevé las consecuencias jurídicas del quebrantamiento del “derecho a disfrutar del medio ambiente” en forma de sanciones penales o administrativas, así como la obligación de reparar el daño causado. Dichas consecuencias se han desarrollado a través de las siguientes normas legales:

- La responsabilidad penal derivada de la comisión de delitos de alcance ambiental o ecológico, regulada en el Capítulo III (sobre los “delitos contra los recursos naturales y el medio ambiente) del Título XVI del vigente Código Penal.
- La responsabilidad de naturaleza jurídico-administrativa derivada de la comisión de infracciones administrativas, que tienen como consecuencia jurídica la imposición de sanciones administrativas, se regulan en cada una de las normas legales ambientales.
- La obligación reparar el daño causado puede derivarse tanto de la comisión de delitos ecológicos como de la comisión de infracciones administrativas
- Para determinados supuestos tasados en la Ley 26/2007, de 23 de octubre, de Responsabilidad Ambiental, se contempla la “responsabilidad de los operadores de prevenir, evitar y reparar los daños ambientales” en el ámbito de aplicación material de su artículo 3º y el ámbito temporal de su artículo 4º, y para determinados tipos de “daños ambientales” (cfr. art. 2, 1). Esta responsabilidad ambiental “puede ser compatible con las penas y sanciones administrativas que proceda imponer por los mismos hechos que hubieran generado aquella” (cfr. art. 6, 1).
- Para ciertos daños que no están contemplados por la normativa anterior y de naturaleza jurídico-privada podrá seguir aplicándose el régimen de la responsabilidad civil extracontractual del Código Civil (arts. 1902 y 1908).
- Un supuesto específico es el recogido por la Ley 25/1964, de 29 de abril, sobre Energía Nuclear (reformada por la Ley 17/2007), estableciendo un régimen de responsabilidad

objetiva y limitada, por los daños derivados de tal tipo de energía (arts. 45 a 54) y previendo un régimen de cobertura del riesgo nuclear (arts. 55 a 64).

### 3.2. Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local<sup>4</sup>

Es precisamente por esta autonomía de las entidades locales, para establecer y exigir tributos, por lo que también hemos de hacer referencia la **Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local (LRBRL)** En sus artículos **105 a 116**, se establece que esta autonomía ha de ejercerse de acuerdo con lo previsto en la legislación del Estado reguladora de las haciendas locales (LHL) y en las leyes que dicten las Comunidades Autónomas en los supuestos expresamente previstos en aquella (art.106.1 LRBRL) y su medio de ejercicio son las **Ordenanzas Fiscales**, a través de las cuales ejercen la potestad reglamentaria las entidades locales en materia tributaria (art. 106.2.id.)

### 3.3. Ley Reguladora de las Haciendas Locales<sup>5</sup>

Como ya hemos expresado más arriba en la evolución normativa, la ley fundamental en este sentido sería era la **ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales (LHL)**, que ha sido objeto de diversas modificaciones, una de ellas por la citada Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de aplicación en todo el territorio nacional, sin perjuicio de los regímenes financieros propios de los territorios históricos forales como son País Vasco y Navarra y de los Tratados y Convenios Internacionales. Aunque, como también hemos citado, la última modificación se produjo con la aprobación del **RDL 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLHL)**.

Pese a este carácter general, existen ciertas especialidades respecto a los Regímenes Especiales de los Consejos Insulares de las Islas Baleares que contarán con los mismos recursos que la ley reconoce a las Diputaciones Provinciales, e

---

<sup>4</sup> Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1985-5392>

<sup>5</sup> Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2004-4214>

igualmente y sin perjuicio de lo que dispone la legislación del Régimen Económico Fiscal de Canarias, se otorga el mismo tratamiento a los Cabildos Insulares.

Y respecto a las ciudades autónomas de Ceuta y Melilla, se dispone en sus regímenes especiales propios, que entre sus recursos cuenten con los que corresponderían a cualquier otro Ayuntamiento.

### **3.4. Ley General Tributaria**

Asimismo hemos de hacer breve referencia a la **Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria (LGT)**, que es la que establece que los impuestos podrán cumplir funciones extrafiscales más allá de las simplemente recaudatoria. Esto se consolida con la **STC 37/87** que entiende que “la capacidad económica presente en los tributos puede serlo de forma potencial, asumiendo la finalidad extrafiscal primordial que puede darse en algunos tributos”.

### **3.5. Ordenanzas Fiscales**

Por último, hemos de hacer referencia a las **Ordenanzas Fiscales** y **Ordenanzas Generales** aprobadas por los entes locales de manera anual. Estas Ordenanzas son los instrumentos tributarios de los que disponen las Entidades Locales para articular sus políticas impositivas. Se centran en aspectos estéticos, de aprovechamiento y de sus usos tanto los permitidos como los prohibidos, los predominantes y los compatibles.

Se trata por tanto de un instrumento muy poderoso, ya que es capaz de influir positivamente en el diseño urbano de unas condiciones más sostenibles y eficientes. De esta manera y en línea con el propósito de este trabajo, podemos decir que son un instrumento al que fácilmente pueden introducirse criterios para su ‘ambientalización’.

Aunque existen desde el S. XIII -sobre cuestiones estéticas-, no es hasta el S.XIX con la revolución industrial cuando se consolidan estas Ordenanzas como instrumentos de disciplina urbanística en materias de higiene, hacinamiento y control de las condiciones insalubres de las ciudades que se habían venido provocando. En el S.XX tiene gran importancia la Carta de Atenas, que se trata de un manifiesto urbanístico, resultado de los Congresos Internacionales de Arquitectura Moderna

(CIAM) en el año 1933, que solicitaba una “nueva forma de hacer ciudad, donde el sol, el viento y las zonas verdes formaran parte indisoluble y característica de la ciudad, pero con alta densidad”. Desde entonces, las ordenanzas no han sufrido importantes transformaciones, incluso es frecuente que se den paralelismos y semejanzas entre los textos de las ordenanzas de ciudades con climas y morfologías muy diferenciadas. Por lo que como trataremos más adelante sería conveniente implementar estas Ordenanzas para lograr una nueva **Ordenanza Bioclimática** que mejore la eficiencia energética de las ciudades en materia de edificaciones y cuyo interés será doble: por un lado induce al diseño bioclimático en positivo, y por otro ya que es un texto compatible con otras normativas sectoriales.

Mediante el análisis de estas Ordenanzas, se ha investigado cuáles son las bonificaciones más utilizadas y los ayuntamientos más interesados en fomentar la sostenibilidad medioambiental.

### **3.6. Especial referencia a los Regímenes Forales y Especiales.**

Hay que tener en cuenta que en el ordenamiento jurídico de nuestro país podemos encontrar distintos Regímenes Forales y Especiales que correspondientes a **Navarra y País Vasco** en el caso de los Regímenes Forales, y a **Baleares, Canarias, Ceuta, Melilla, Madrid y Barcelona** en el caso de los Regímenes Especiales.

Cabe decir de ellos que rigen sobre disposiciones específicas en caso de algunos tributos como es el caso de IVTM en caso de las normas forales de cada provincia de País Vasco.

## **4. OBJETIVOS Y FINALIDAD DE ADAPTACIÓN EN EL ÁMBITO LOCAL**

### **4.1. Conceptualización de fiscalidad medioambiental**

En un primer momento, a nivel comunitario, el Reglamento de la Comisión Europea 800/2008 estableció una definición de **impuestos ambientales**, que sería posteriormente acotado por la STJUE sobre el asunto C-82/12; *‘los ‘impuestos ambientales’ se definen como aquellos impuestos cuya base imponible tiene un claro efecto negativo en el medio ambiente*

*o que busca gravar ciertas actividades, bienes o servicios, de tal forma que los costos ambientales pueden incluirse en su precio y/o que los consumidores se orienten a llevar a cabo actividades que respeten el medio ambiente’.*

Pero de acuerdo con la definición que aporta la OCDE<sup>6</sup>, se entiende por **fiscalidad ambiental o medioambiental** el conjunto de tributos (impuestos y tasas) cuya base fiscal posee una relevancia medioambiental significativa, que encuentra su fundamento constitucional en el deber de los poderes públicos de proteger el medio ambiente y desincentivar aquellas actuaciones que contribuyan a su deterioro, apartándose de figuras que tienen exclusivamente una finalidad recaudatoria.

Esta definición pone de relieve la finalidad extrafiscal de este tipo de figura tributaria, en la que lo que se pretende es una actitud incentivadora general de respeto al medio ambiente y no la finalidad recaudatoria para sufragar determinados gastos de carácter medioambiental.

Sería por tanto un **tributo ecológico** la prestación de Derecho Público -porque incide en el Derecho del Gasto Público, pero no en el del Ingreso Público o Tributario- dirigida a ordenar las conductas de productores y consumidores que afectan al medio ambiente, estructurándose el propio impuesto de manera que, respetando el principio de capacidad económica, se tengan claras las realidades ambientales que se pretenden proteger.

Las denominaciones con las que se hace referencia a los tributos medioambientales son numerosas, entre las más reseñables podemos encontrar la de **“ecotasas”, “impuestos ecológicos” o “impuestos verdes”**.

Diferentes autores como Serrano Antón<sup>7</sup> o Rosembuj<sup>8</sup> consideran el impuesto como la figura tributaria más acorde para la tributación medioambiental ya que *“permite afrontar un problema de carácter global – como es el medio ambiente-, dado que sólo están condicionados por la existencia de un índice de capacidad económica.”* Pero además de los impuestos -que en el caso de España existen escasos impuestos directamente verdes-, podemos encontrar en los tributos de carácter general (IBI, IAE, IVTM e ICIO fundamentalmente) determinadas medidas concretas que sirven a los objetivos de protección del medio

---

<sup>6</sup> OECD. Implementation Strategies for Environmental Taxes. OECD, 1996; p. 9

<sup>7</sup> SERRANO ANTÓN, F.: “Justificación técnico-jurídica de los impuestos medioambientales” en *Fiscalidad ambiental*, p. 317.

<sup>8</sup> ROSEMBUJ, T.: “Tributos ambientales”, p. 56

ambiente, como son las desgravaciones, tipos reducidos, etc... que analizaremos con más profundidad en el siguiente epígrafe sobre las bonificaciones ambientales.

De esta manera los tributos ambientales pueden ser de 3 tipos: impuestos, tasas y contribuciones especiales.

La aplicación de este tipo de tributación en España se ha visto reducido al ámbito autonómico, que en uso de sus competencias, ha establecido diversos impuestos de este tipo.

En cuanto a la **financiación de las Corporaciones Locales**, el art. 2 del RDL 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales (TRLHL), enumera los recursos con los que cuentan las Haciendas Locales para obtener sus ingresos y hacer frente al gasto público, de esta manera cuentan con:

- a) **Los tributos propios** clasificados en tasas, contribuciones especiales e impuestos y los recargos exigibles sobre los impuestos de las Comunidades Autónomas o de otras Entidades Locales. (Impuestos propios)
- b) **Las participaciones en los tributos del Estado y de las Comunidades Autónomas.**

De esta manera, las Entidades Locales obtienen sus ingresos tributarios fundamentalmente de dos fuentes: los tributos propios y las participaciones en los tributos del Estado a través de:

- I. **Impuestos locales:** que son los tributos propios de las Corporaciones Locales obligados a exigirse conforme a la Ley de Haciendas Locales. De esta manera en relación con el ámbito medioambiental debemos contemplar:
  - i. **El Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI)**
  - ii. **El Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE)**
  - iii. **El Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM)**
  - iv. **El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO)**

Dentro de estos impuestos podemos clasificarlos a su vez por su tipo de exigencia, distinguiendo así: los impuestos de exigencia o **exacción obligatoria** (art 59.1 TRLHL) entre los que se encontrarían el IBI, IAE y IVTM; y de exigencia o **exacción potestativa** (art.59.2 TRLHL) como el ICIO y el IIVTNU y también el Impuesto Sobre Gastos Suntuarios en la modalidad que grava el aprovechamiento de cotos de caza y pesca. Igualmente serían tributos potestativos las tasas y contribuciones especiales. También son tributos locales potestativos el recargo provincial sobre el IAE que pueden establecer las Diputaciones Provinciales en los términos del artículo 134 LHL, y el recargo sobre el IBI que pueden establecer las áreas metropolitanas conforme a lo previsto en el artículo 153 del TRLHL y en las leyes de las comunidades autónomas que las creen.

Cuando nos referimos a las “Entidades Locales” estamos haciendo referencia a un conjunto de entes públicos de carácter territorial que han tenido, y conservan actualmente, unas estructuras organizativas, competencias y sistema de financiación diferente. De entre todas ellas, las únicas entidades a las que el Ordenamiento reconoce potestad tributaria propia, con posibilidad de exacciones de naturaleza impositiva han sido los municipios. Las comarcas y demás entidades sólo tienen competencia para la exacción de tasas y contribuciones especiales, salvo en el caso de los recargos que sobre algún tributo municipal -fundamentalmente referidos al IAE y IBI- se atribuyen a las provincias y áreas metropolitanas.

La forma que tienen de exigir las entidades locales estos impuestos potestativos hace necesario que estas acuerden previa y expresamente su imposición y aprueben la correspondiente Ordenanza Fiscal que regule el tributo, ambas simultáneamente, como se desprende del art 16.1 y ss. del TRLHL.

El incumplimiento de estos deberes por parte de las entidades locales conlleva la nulidad de la exacción del tributo, correspondiendo la carga de la prueba de su cumplimiento al ayuntamiento (art. 15.1 TRLHL).

En este sentido, la LHL, siguiendo la doctrina constitucional y la Carta Europea de la Autonomía Local, permite incrementar los tipos de gravamen fijados exclusivamente como supletorios en el propio texto legal de los impuestos obligatorios; y en cuanto a los impuestos potestativos, el TRLHL se limita a fijar el tipo máximo de gravamen.

En el punto siguiente (4.2.) concretaremos las bonificaciones y exenciones tributarias con las que cuentan estos impuestos.

- II. **Tasas:** son aquellos “tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público, en la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de Derecho público que se refieran, afecten o beneficien en modo particular al sujeto pasivo” (art. 20 TRLHL). Según esta regulación de las tasas, el TRLHL no hace ninguna referencia expresa a la protección del medio ambiente.

En relación con la financiación de las tasas, es esencial el art. **24 TRLHL**, ya que contiene el **principio de autofinanciación** de las tasas, según el cual *“el coste de mantenimiento del servicio se configura como una cifra que debe ser alcanzada con los ingresos derivados de la recaudación de las tasas devengadas por su prestación, pero también como un tope que no puede ser sobrepasado por ellos”*. Por lo que la tasa se configura como un instrumento tributario válido para el mantenimiento de un servicio público concreto y bien determinado, no para necesidades publicas indefinidas.

Pero, de acuerdo con lo previsto en la norma -TRLHL-, las entidades locales podrán establecer tasas por cualquier supuesto de prestación de servicios públicos, como, por ejemplo, servicios de alcantarillado, tratamiento y depuración de aguas residuales (art. 20.3. r), recogida de residuos sólidos urbanos, tratamiento y eliminación de estos (art. 20.3. t), distribución de agua, gas, electricidad y otros abastecimientos públicos, estacionamiento de vehículos (art. 20.3. u), guardería rural (art. 20.4. d), vigilancia especial (art. 20.3.f), otorgamiento de licencias urbanísticas o actividades administrativas de control (art. 20.3 h), licencias de apertura de establecimientos o actuaciones administrativas de control (art. 20.3. i), servicios de inspección sanitaria (art. 20.3.1)

Además, las Entidades Locales, según lo dispuesto en el art. 25 de la LBRL, podrán crear tasas medioambientales muy diversas, relacionadas con emisiones, parques y jardines, ordenación del tráfico, limpieza, ruidos, etc.

Por lo tanto, la naturaleza y esencia de las tasas responde: al valor de la utilización y al coste del servicio; pero en los últimos tiempos se ha producido un fenómeno de “desnaturalización” de estas tasas convirtiéndolas en la práctica en un impuesto indirecto -de escasa legitimación y resultados injustos. -

- III. **Contribuciones especiales:** se encuentran definidas tanto en la LGT en su art 26.1 b), como en el art. 28 del TRLRHL como aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el obligado tributario de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes, como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos, de carácter local por el Ayuntamiento.

Si bien es cierto, que esta categoría tributaria puede ser establecida por cualquiera de los diferentes niveles de la administración territorial en España, es a nivel local donde las contribuciones especiales han adquirido mayor relevancia, ya que la doctrina ha propuesto prever expresamente el establecimiento de contribuciones especiales para financiar obras exigidas por las actividades contaminantes de los contribuyentes.

Las contribuciones especiales son un tributo de establecimiento potestativo por el Ayuntamiento, ya que a diferencia de la legislación anterior, el TRLHL no establece ningún supuesto de que su exacción precise de la previa adopción del acuerdo de imposición en cada caso concreto (art. 34.1 TRLHL).

Ejemplos típicos de contribuciones especiales son las establecidas por obras para la mejora de alumbrado de vías públicas en una determinada calle para los vecinos de la misma; asfaltado y/o ensanchamiento de calles, construcción de plazas, alcantarillado, mejora de la red de suministro de agua, establecimiento o ampliación de servicio contra incendios, etc. Estas situaciones provocan un alza en el valor de los inmuebles de las calles, barrios o zonas afectadas, por lo que podrían estar sujetos a contribución especial.

## 4.2. Bonificaciones ambientales en los tributos locales.

El creciente interés de la ciudadanía por un entorno más limpio, sostenible y respetuoso con el medio ambiente ha favorecido a que los municipios revisen y refuercen sus políticas energéticas mediante el uso de instrumentos económicos que permitan potenciar el uso de energías limpias y renovables y el ahorro.

A continuación, se recogen las medidas establecidas en el TRLRH sobre tratamiento fiscal favorable al medio ambiente a nivel impositivo:

### 4.2.1. *Impuesto sobre Bienes Inmuebles; IBI*

El Impuesto sobre Bienes Inmuebles es un impuesto **directo**, de carácter **real** y de **exacción obligatoria**, que grava el valor de la titularidad dominical o de otros derechos reales sobre determinados bienes inmuebles que radiquen en el territorio de un determinado municipio. Por lo que se configura como el tributo municipal más importante.

Constituye su **hecho imponible** “la titularidad dominical o de los derechos reales de superficie o usufructo sobre bienes inmuebles rústicos o urbanos y sobre los bienes de carácter especial, así como las concesiones administrativas sobre los inmuebles o servicios públicos a las que se hallen afectos” como se desprende del art. 61 TRLHL.

Al ser este un tributo de exacción obligatoria se encuentra regulado en los arts. 60 a 77 de la TRLHL, aunque la ley también establece bonificaciones potestativas, otorgando al Ayuntamiento la decisión última sobre su establecimiento. Además los tipos de gravamen fijados por el legislador permiten a los Ayuntamientos la posibilidad de engrosarlos hasta un límite o de fijar el recargo de hasta el 50% de la cuota líquida, a los inmuebles urbanos de uso residencial desocupados con carácter permanente, que se regularán en la ordenanza fiscal.

La regulación de este impuesto examina tres mecanismos fiscales para que las Ordenanzas fiscales procuren la protección del medio ambiente:

A) Tipos de gravámenes específicos o diferenciados para bienes inmuebles de características especiales (BICEs).

En cuanto a los ‘bienes inmuebles de características especiales’<sup>9</sup>; en concreto son considerados como BICEs los comprendidos en los siguientes grupos:

a) los destinados a la producción de energía eléctrica y gas y al refino de petróleo, y las centrales nucleares. b) Las presas, saltos de agua y embalses, incluido su lecho o vaso, excepto las destinadas exclusivamente al riego. c) Las autopistas, carreteras y túneles de peaje. d) Los aeropuertos y puertos comerciales.

Estos inmuebles pueden mostrar propiedades propicias para contribuir a un medio ambiente sostenible -que sirven de justificación extrafiscal del tributo-, como pueden ser los huertos solares o parques eólicos -aunque no debemos olvidar el impacto ambiental que provocan y el riesgo para las aves-; o propiedades negativas para el mismo como son las refinerías de petróleo, centrales térmicas o nucleares; por lo que estos bienes presentan un carácter heterogéneo desde el punto de vista medioambiental.

De esta manera los Ayuntamientos disponen de varios mecanismos - posibilidad de establecer tipos de gravamen diferenciados, y bonificaciones dependiendo del grupo de bienes, que han sido:

- El TRLHL en su art 74.3 permite a los Ayuntamientos “regular una **bonificación de hasta el 90% de la cuota íntegra del impuesto a favor de cada grupo de bienes inmuebles de características especiales**” especificando los aspectos formales y sustantivos de la bonificación.

Esta bonificación podría servir para definir su política ambiental, bien sea utilizándolos para favorecer el desarrollo de fuentes de energías renovables, o para generar beneficios económicos a los municipios incentivando el asentamiento de instalaciones contaminantes. Pero en cualquier caso la ley

---

<sup>9</sup> Según el dictado del art. 8 del Texto Refundido de la Ley del Catastro (RDL 1/2004, de 5 de marzo, en adelante, TRLCA), constituyen “un conjunto complejo de uso especializado, integrado por el suelo, edificios, instalaciones y obras de urbanización y mejora, que por su carácter unitario y estar ligado de forma definitiva para su funcionamiento, se configura a efectos catastrales como un único bien inmueble”.

debería considerar más afondo el medio ambiente, fijando esta bonificación a las instalaciones más beneficiosas para el medio ambiente.

- En segundo lugar, los Ayuntamientos cuentan con la posibilidad de modular el gravamen de los bienes inmuebles de características especiales mediante el establecimiento de un tipo de **gravamen específico** que puede ser intermedio, inferior o superior al fijado para los inmuebles rústicos y/o urbanos.

Este tipo específico de gravamen podría aplicarse haciendo modulaciones en función del impacto ambiental que causan los diversos usos en el caso de los bienes rústicos y urbanos. Pero en la realidad diversos municipios han utilizado estas posibilidades pero esto no parece que responda a objetivos ambientales.

Así por ejemplo, **Soria** grava los BICES a un tipo intermedio (0'60%) entre el fijado para los bienes rústicos (0'80%) y los urbanos (0'55%). **Tarragona** establece un tipo del 1'3% para los bienes de características especiales, superior tanto para el previsto en caso de inmuebles urbanos de uso residencial (0'953%) y el de los bienes rústicos (0'599%). Por su parte, **Teruel** establece la misma imposición tanto para los BICES como para los de naturaleza urbana (del 0'63%), superior al establecido para los de naturaleza urbana (0'44%). Aunque cabe decir que en ninguno de estos casos se ha utilizado la posibilidad prevista en el TRLHL de establecer tipos diferenciados para cada grupo de BICES dentro de una horquilla que puede variar entre el 0'4% y el 1'3%<sup>10</sup>.

Siguiendo al profesor HERRERA, podría ser recomendable que la Ley permitiera diferenciar los tipos de gravamen en función del impacto ambiental de los diversos usos en el caso de los bienes rústicos y urbanos.<sup>11</sup>

B) Bonificación a favor de inmuebles donde se desarrollen actividades de especial interés o utilidad municipal por concurrir determinadas características

Se prevé la posibilidad de **bonificación “de hasta el 95% de la cuota íntegra del impuesto a favor de inmuebles en los que se desarrollen actividades**

---

<sup>10</sup> Artículo 72.3 LHL.

<sup>11</sup> Pedro M. Herrera Molina, Catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la UNED; en su obra “*Protección Ambiental en los tributos locales*”.

**económicas que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir circunstancias sociales, culturales, histórico artísticas o de fomento del empleo que justifiquen tal declaración” (art. 74.2 quarter TRLHL).**

Con esto se puede conseguir un fin medioambiental, aunque no existen Ordenanzas Fiscales que apliquen esta bonificación con fines ambientales, como sí ocurre en el caso del IAE y el ICIO.

En este sentido cabe destacar la normativa foral de Álava que establece otras dos bonificaciones potestativas que han sido incorporadas a la ordenanza de Vitoria. Son las siguientes:

- o Bonificación del 95% para terrenos rústicos con plantación forestal que se encuentren en espacios naturales protegidos.
- o Bonificaciones del 50% para inmuebles destinados a vivienda habitual del sujeto pasivo que tengan una etiqueta de eficiencia energética de clase A, o del 25% si es de clase B.

C) Bonificación por instalación de mecanismos de aprovechamiento térmico y eléctrico de la energía solar.

Esta bonificación potestativa está prevista en el art 74 TRLHL, como ***“bonificación de hasta el 50% de la cuota íntegra del impuesto para los bienes inmuebles en los que se hayan instalado sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía proveniente del sol”***.

Más de la mitad de los Ayuntamientos de los municipios capitales de provincia ha aplicado el tipo máximo de la bonificación del IBI referida a la instalación de placas solares (52 %), como ha sido el caso de Ávila, Bilbao, Cádiz, Ceuta, Córdoba, Guadalajara, Valencia, Huesca o Zaragoza entre otras. Aunque otros como Toledo, Málaga o San Sebastián han establecido otros porcentajes inferiores (30%, 15% y 10% respectivamente). Y tan sólo el 28% ha omitido la aplicación de este incentivo tributario, como por ejemplo, los Ayuntamientos de Badajoz, Murcia, y los madrileños de Fuenlabrada y Alcorcón.

También pueden observarse ciertas peculiaridades en cada una de ellas: en el caso de **Madrid**, se aplica el porcentaje del 50% para inmuebles de uso

residencial y el 25% para otros inmuebles. En **Sevilla**, se aplica el porcentaje del 50% durante los tres primeros años y el del 30% en adelante. En el caso de **San Sebastián** esta bonificación se subordina a que el valor catastral del inmueble no supere los 250.000€ y en el caso de **Ceuta**, se precisa que la renta per cápita anual de la familia no exceda el salario mínimo interprofesional.

En cuanto a las características de estas instalaciones también podemos distinguir las limitaciones que establecen los Ayuntamientos para optar a esta bonificación:

- Algunos Ayuntamientos establecen en diversas Ordenanzas la **superficie mínima de los paneles o la potencia mínima que han de tener las instalaciones** para que sea posible disfrutar de esta bonificación. Y este es el caso de **Alicante, Almería, Cuenca, Huesca, Málaga, Toledo, Valencia, Zaragoza**. En el caso de **Oviedo**, se necesita además que las instalaciones suministren mínimo un 40% del consumo energético del inmueble. Asimismo, la Ordenanza de **Santander** dispone que para optar a ella, “es necesario que las instalaciones proporcionen un aporte mínimo del 60% de la energía necesaria para satisfacer la demanda de agua caliente sanitaria”.

- Las Ordenanzas de otros Ayuntamientos como el de Córdoba, Palencia, Logroño y A Coruña **limitan la bonificación a “la vivienda habitual y permanente”** sin que sea posible aplicar a más de una vivienda o instalación por cada sujeto pasivo. Otros municipios como Cuenca, Granada, Málaga, Oviedo, Salamanca, Huesca, Sevilla, Toledo y Zaragoza limitan la bonificación a **“los inmuebles de uso residencial o predominantemente residencial”**. En Madrid, Oviedo y Palencia se prevén adicionalmente reglas específicas para aplicar la bonificación en el caso de **inmuebles sometidos al régimen de propiedad horizontal**. En el caso de San Sebastián, Santa Cruz de Tenerife y Santander estas bonificación se extiende a **“cualquier vivienda”**.

- Las Ordenanzas de Castellón, Córdoba, Granada, Coruña, Madrid, Oviedo y Palencia, entre otras, sólo permiten la bonificación **cuando “las instalaciones energéticas se dediquen al autoconsumo”**.

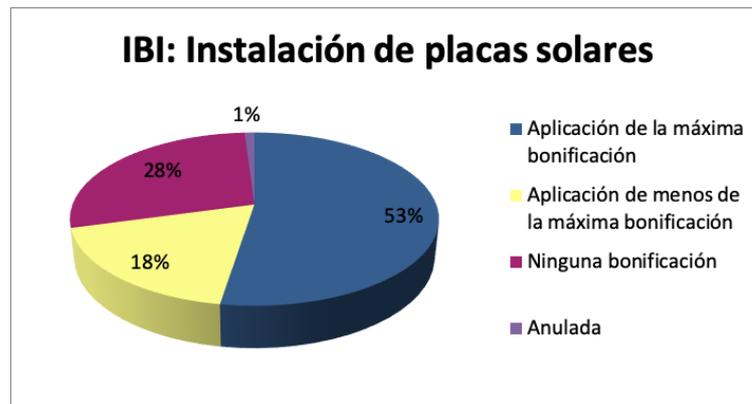
- Ciertos municipios también **limitan el periodo de aplicación y la cuantía del beneficio fiscal**, es decir el número de años en que puede aplicarse, o establecen que no puede exceder del coste de las instalaciones. Es el caso de Madrid (tres periodos con el límite máximo del 20% del coste material de la instalación), Córdoba (diez años con el límite del coste de la instalación “que soporte el sujeto pasivo, excluyéndose de dicho coste, las subvenciones, incentivos o ayudas públicas o privadas concedidas a tal efecto”), Lérida (cinco periodos y 350 euros anuales), Málaga (tres años, con límite máximo del 33% del coste de la instalación). En el caso de Castellón el límite temporal depende del valor catastral del inmueble (a mayor valor menos número de años), sin que la suma de bonificaciones pueda exceder del coste de la instalación. **Otros municipios solo limitan el periodo:** en cinco años, como es el caso de Guadalajara, Oviedo, Huesca, Palencia, Salamanca entre otras; tres años como en el caso de Huelva, Logroño o Valencia; o sólo un año como en los casos de Granada y Jaén.

- Numerosas Ordenanzas Fiscales, como en los casos de Alicante, Almería, Barcelona, Bilbao, Cádiz, Córdoba, Cuenca, Granada, Guadalajara Toledo o Palma de Mallorca entre otras, **excluyen la bonificación en el caso de que la instalación sea obligatoria.**

Esta bonificación no concreta el grado en que haya de producirse la energía renovable, ni tampoco hace referencia a otros factores o impactos ambientales que pueden generar los inmuebles sobre el entorno; lo cual analizaremos más tarde en las propuestas ambientales del epígrafe 5.

Caben destacar en este sentido, de acuerdo con la normativa de Vitoria (Normativa Foral de Álava 42/1989 de 19 de julio, del Impuesto sobre Bienes Inmuebles), otras dos bonificaciones distintas de las previstas por el Estado, que se contemplan en el art. 15, nº 1 y 8 de esta ley Foral.

**Bonificación del 95% en la cuota de impuesto, para los terrenos rústicos con plantación o población forestal situados en Espacios Naturales Protegidos.** *“Los bienes inmuebles destinados a vivienda habitual de los sujetos pasivos de este impuesto, que tengan una etiqueta de eficiencia energética de clase A gozarán de una bonificación en la cuota del 50% y los de clase B del 25%”*



<https://www.idluam.org> - Laura Concepción González Calvache.

#### 4.2.2. Impuesto sobre Actividades Económicas; IAE

El Impuesto sobre Actividades Económicas se configura como un tributo **directo** de carácter **real** que grava el mero ejercicio en territorio nacional de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las tarifas del impuesto (art. 79.1 TRLHL). A sus características de tributo directo y real, debemos añadir la de **obligatoriedad**, ya que se trata de un impuestos que los Ayuntamientos exigen por imperativo legal (art. 60. 1. b) TRLHL), y el de la **periocidad**, ya que su presupuesto de hecho no se agota con su mero ejercicio.

Como el hecho imponible no tiene en cuenta los eventuales beneficios que se puedan derivar del ejercicio de dichas actividades, estando el tributo sujeto también a las actividades que no generan rendimiento alguno, incluso las que produzcan pérdidas; se trata de el “mero ejercicio” de actividades profesionales, empresariales y artísticas. Debido a esta desigualdad, el impuesto ha sufrido múltiples críticas como las de GOMEZ DE LORENZO CACERES o de POVEDA BLANCO sobre su “tosquedad”, a lo que el legislador reformista ha pretendido corregir, introduciendo eximentes respecto al pago del impuesto a la mayor parte de pequeños y medianos negocios, y sobre las que están incluidas que se tengan en cuenta sus especiales circunstancias como luego veremos.

En cuanto a los supuestos de hecho de las **bonificaciones potestativas** del IAE que se dedican a la protección del medio ambiente, que se encontrarán previstos en sus respectivas Ordenanzas Municipales, serán mucho más amplios que en el caso

del IBI, ya que dentro de supuesto de bonificación de hasta el 50% de la cuota correspondiente para los sujetos que tributen por cuota municipal, encontramos tres supuestos dentro del **art. 88.2. apartado c) TRLHL**<sup>12</sup>:

A lo que además se prevé una **genérica bonificación en el art. 88.2.e) TRLHL** “de hasta el 95% de la cuota correspondiente, para los sujetos pasivos que tributen por cuota municipal y que se desarrollen actividades económicas que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir circunstancias sociales, culturales, histórico artísticas o de fomento del empleo que justifiquen tal declaración”. Correspondiendo dicha declaración al Pleno de la Corporación y se acordará, previa solicitud del sujeto pasivo, por voto favorable de la mayoría simple de sus miembros.

El Ayuntamiento de **Logroño** es un buen ejemplo de la imposición de esta bonificación. En su Ordenanza Municipal se prevé “una **bonificación del 25%** de la cuota íntegra del impuesto exclusivamente para 2020, a favor de empresas que desarrollen actividades declaradas de especial interés o utilidad municipal por tratarse de actividades que destinen partida presupuestaria a actuaciones encaminadas al **fomento del uso de transporte sostenible** por parte de sus trabajadores: pago del transporte público a sus trabajadores, actuaciones de fomento de vehículos no motorizados, de uso de transporte compartido. La bonificación no podrá ser superior a la cuantía destinada por la empresa a estos fines”.

A) Bonificación por sostenibilidad energética o por instalaciones de energía renovables o cogeneración.

El art. **88.2 apartado c) del TRLHL** prevé una **bonificación de hasta el 50%** de la cuota correspondiente para los sujetos pasivos que tributen por cuota municipal y que utilicen o produzcan energía a partir de instalaciones para el aprovechamiento de energías renovables o sistemas de cogeneración. A estos efectos se considerarán instalaciones para el

---

<sup>12</sup> 1) Bonificación por sostenibilidad energética o por instalaciones de energía renovables o cogeneración.

2) Bonificación por localización alejada de la actividad industrial de los núcleos urbanos.

3) Planes de transporte sostenible.

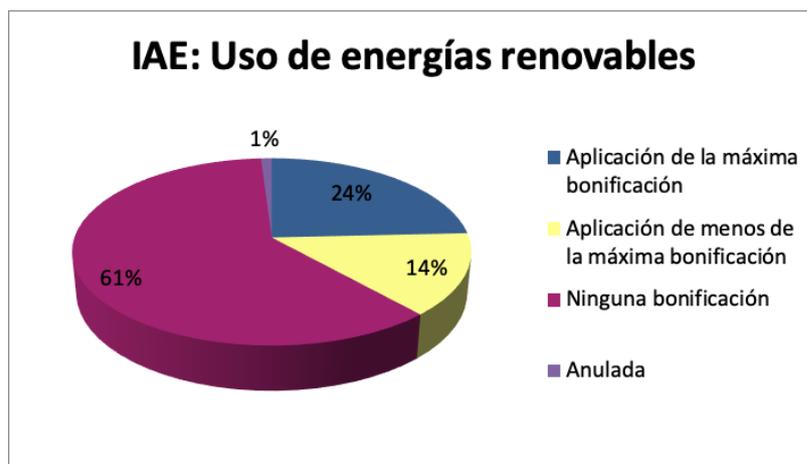
aprovechamiento de las energías renovables las contempladas y definidas como tales en el Plan de Fomento de las Energías Renovables. Se considerarán sistemas de cogeneración los equipos e instalaciones que permitan la producción conjunta de electricidad y energía térmica útil”.

Del tenor del artículo vemos que la ley permite bonificar tanto la **producción como la utilización de energías renovables**. Existen numerosas Ordenanzas de múltiples municipios como las de Ávila, Bilbao, Burgos, Cádiz, Ciudad Real, Córdoba, Granada, Palencia, Valladolid, Vitoria o Zamora entre otras. Mientras que **otras limitan el beneficio fiscal**, con algunas matizaciones, a la producción como es el caso de Huesca, Málaga o Murcia, o a **la utilización**, como en el caso de Barcelona. En algunas Ordenanzas la bonificación solo se concede en los casos de **autoconsumo** como en el caso de Zaragoza o La Coruña.

En las distintas Ordenanzas de los Ayuntamientos prevén un **porcentaje fijo que puede variar entre el 50%** como es el caso de Ávila, Barcelona, Bilbao, Cádiz Córdoba, Huesca, Sabadell o Segovia entre otras **y el 5%** como en el caso de Zamora. De manera que la bonificación se fija en un porcentaje del coste de la instalación, sin que en ningún caso pueda exceder del límite del 50% de la cuota como es el caso de Málaga o Lérida. En otros Ayuntamientos, como el de Palencia, se fija un límite máximo (10.000€).

En la mayoría de los casos, las bonificaciones impuestas por las capitales de provincia se aplican de **modo indefinido** siempre que se dé el supuesto de hecho. Sin embargo existen otros en los que se fija un **límite temporal** para ello como se produce en Lérida, Barcelona, Murcia, Móstoles Palencia, Sevilla y Vitoria.

Además, determinadas Ordenanzas Fiscales excluyen la bonificación si el uso de las instalaciones de energía renovable resultan obligatorias, como sucede en Barcelona, Lérida o Zaragoza.



*<https://www.idluam.org> - Laura Concepción González Calvache.*

B) Bonificación por localización alejada de la actividad industrial de los núcleos urbanos.

Al igual que la anterior bonificación, también se encuentra prevista la “**bonificación de hasta el 50%** de la cuota cuando los sujetos pasivos realicen sus actividades industriales, desde el inicio de su actividad o por traslado posterior, en locales o instalaciones alejadas de las zonas más pobladas del término municipal”.

En este caso **los porcentajes de bonificación varían entre el 50%** en el caso de La Coruña, Ávila, Soria y Salamanca, **y el 10%** como en el caso de Burgos. Por otra parte Ayuntamientos como el de Valladolid ha establecido unos porcentajes decrecientes en función del número de años transcurridos.

La mayor parte de las Ordenanzas Fiscales conceden la bonificación tanto al **desarrollo** de las actividades industriales en zonas periféricas como al **traslado**, como sucede en las provincias castellanas de Ávila, Burgos, Salamanca, Soria y Zamora. Por su parte, otras como Málaga y San Sebastián limitan su bonificación al traslado únicamente. Además, existen Ayuntamientos como el de La Coruña que sólo concede esta bonificación a los sujetos pasivos que **inicien** la actividad en emplazamientos alejados del centro urbano de la ciudad; es más, existen determinadas bonificaciones, basadas específicamente en el inicio o traslado de la actividad, que se someten

a determinados plazos que varían entre tres y diez años, como sucede en los Ayuntamientos de Valladolid, San Sebastián y La Coruña).

Dentro de las redacciones de las regulaciones de algunas bonificaciones -Burgos o Málaga- se precisa qué ha de entenderse por “actividades industriales” o por “alejamiento de las zonas más pobladas del término municipal”; a este respecto se considerarán actividades industriales las comprendidas en las Divisiones 1ª a 4ª inclusive de la Sección Primera de las Tarifas del Impuesto y zonas alejadas las englobadas en la 5.ª categoría de calles a la que hace referencia el artículo 16.1. en el caso de Burgos.

A juicio de autores, como PEDRO HERRERA, la ley debería ser más exigente en cuanto a que la bonificación sólo se conceda en aquellos casos en que la actividad se inicie o traslade a una zona alejada del núcleo urbano. Para lo cual debería requerirse que la Ordenanza Fiscal precisase qué se entiende por actividades industriales e indique qué zonas se consideran alejadas del núcleo urbano.

Además, la ley debería prever que el porcentaje de bonificación pudiese variar según la zona en que se desarrolle la actividad.

#### C) Planes de transporte sostenible.

Por último, el modelo actual de movilidad reduce la competitividad del sistema productivo ya que afecta a la salud de los trabajadores -tanto por la contaminación vertida por el transporte, como por las accidentalidad que se produce en los desplazamientos-. También deteriora el medio ambiente y el medio urbano -por las emisiones de gases de efecto invernadero, contaminantes locales y ruidos, la congestión del tráfico, y la pérdida de tiempo-, así como el consumo de ingentes cantidades de recursos no renovables, incluso es posible que se dificulte el acceso al mercado laboral por razones de movilidad -mala accesibilidad a medios de transportes, falta de permisos de conducción o por la presencia de algún tipo de discapacidad que les impide conducir entre otras-. Por ello, la reducción de estos impactos se ha convertido en uno de los retos más importantes para las ciudades europeas en el S.XXI.

Para enfrentar estos desafíos dentro de la Unión Europea y lograr una movilidad urbana sostenible, competitiva y eficiente, la Comisión Europea publicó en 2013 su “Paquete de Movilidad Urbana” dentro del cual se encontraban los “**Planes de Movilidad Urbana Sostenible**” cuyo objetivo principal es lograr la mejora de la accesibilidad de las áreas urbanas, proveyendo mejoras en el transporte y movilidad para hacerlas más sostenibles, así como el desarrollo de prácticas de planificación existentes para la garantía de la integración de todos los actores, además de los principios de participación y evaluación.

Por su parte, la movilidad al trabajo aunque presenta características propias respecto a la movilidad general urbana, representa una parte muy importante de ella, por lo que se hace necesario de alguna manera la necesidad de modificar la movilidad actual al trabajo y encaminarlo hacia actitudes más sostenibles, seguras y eficientes para todos los actores -empresas, trabajadores, medio ambiente, etc...- La reducción por lo tanto de estos impactos e imperfecciones puede lograrse limitando la necesidad de realizar desplazamientos, empleando transporte público o comunitario para los empleados, así como vehículos menos contaminantes y concienciando hacia un uso racional del coche privado.

Para lograr estos objetivos se puede actuar de diversas formas, a través del ordenamiento, la fiscalidad, así como implementar o favorecer en mayor medida los **Planes de transporte al trabajo (PTT)** que se tratan de un conjunto de medidas adoptadas a través de la participación entre los trabajadores y las empresas, para optimizar, simplificar y agilizar los desplazamientos al lugar de trabajo, tanto para sus empleados, directivos, clientes, proveedores..., que se acompañan de campañas de concienciación y promoción de transportes como la bicicleta, ir a pie, o el transporte público. **VER TABLA 1.**

Por todo ello, se ha previsto normativamente la posibilidad de conceder **una bonificación del 50%** para los sujetos pasivos que “establezcan un **plan de transporte para sus trabajadores**, que tenga por objeto reducir el consumo de energía y las emisiones causadas por el desplazamiento al lugar del puesto de trabajo y fomentar el empleo de los

medios de transporte más eficientes, como el transporte colectivo o compartido”.

En cuanto a las **especialidades de cada Ayuntamiento** podemos observar que algunas Ordenanzas Fiscales condicionan la bonificación a la existencia de un número determinado de trabajadores, como sucede en Burgos. Otras como Córdoba, Granada, Jaén, Valladolid o Zaragoza tienen en cuenta el porcentaje o número de trabajadores que participan en el ‘plan de transporte’ o el número de viajes por empleado anualmente.

Por su parte, el Ayuntamiento de **Huesca** o **Madrid** subordinan la bonificación a que el plan de transporte colectivo se desarrolle dentro del término municipal, o la condiciona al compromiso de sufragar el título de transporte personal anual a todos los trabajadores que desarrollen su actividad en el término municipal respectivamente.

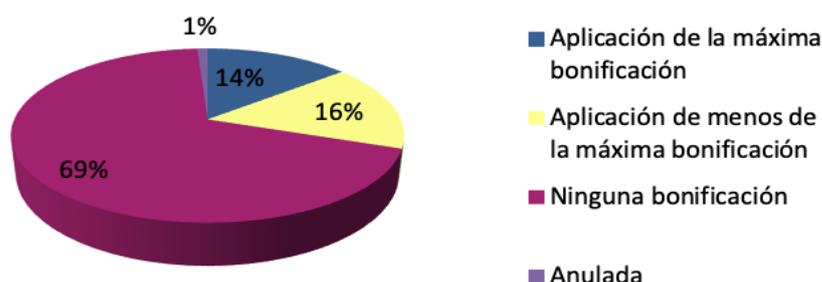
Otros ayuntamientos como **Córdoba**, **Málaga** y **Salamanca** exigen que la empresa de transporte urbano de viajeros con la que se suscriba el acuerdo o convenio sea de ámbito municipal. Asimismo Vitoria exige un Plan de Transportes nuevo.

Por su parte, los Ayuntamientos de **Madrid**, **Valladolid**, **Vitoria** y **Sevilla** son los únicos municipios capitales de provincia que establecen una duración máxima para el disfrute de la bonificación, que puede ser de entre uno y cinco periodos impositivos.

El Ayuntamiento de **Córdoba**, y análogamente el de **Granada**, prevén porcentajes crecientes en función del número de trabajadores afectados y establece que no puede exceder la bonificación del coste efectivo anual para el sujeto pasivo, así como que el coste efectivo del plan sea superior o igual al 80% de la bonificación obtenida. Sin embargo, el Ayuntamiento de **Valladolid** prevé un porcentaje decreciente de bonificación en función del número de años transcurridos.

Pese a todo, este último beneficio es el que cuenta con menor éxito de todos, ya que su aplicación por los Ayuntamiento es tan solo del 14% (en su tipo máximo) como son los de Salamanca o Córdoba; mientras que el 60% de los Ayuntamientos no lo bonifica en absoluto siendo así en los Ayuntamientos de Madrid o Barcelona.

### IAE: Transporte colectivo para los trabajadores



<https://www.idluam.org> - Laura Concepción González Calvache.

#### 4.2.3. Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica; IVTM

El Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, más conocido como 'impuesto de circulación' está considerado, según el **art. 93.1 TRLHL**, como un impuesto **directo** que grava la titularidad de los vehículos con esta característica que son aptos para circular por vías públicas de cualquier categoría -se trataría de vehículos autopropulsados: turismos, autobuses, camiones... así como elementos accesorios a estos como remolques-. -. También se trata de un tributo de carácter **real, objetivo** ya que su importe no varía independientemente de quien sea el propietario del vehículo y **periódico**. Y de **exacción obligatoria** por parte del Ayuntamiento del domicilio que conste en el permiso de circulación del vehículo, al cual también corresponderá la gestión del impuesto.

Su **hecho imponible** está constituido por la titularidad, determinada por el permiso de circulación de los vehículos gravados -los de tracción mecánica aptos para circular por vías públicas, cualquiera que sea su clase y categoría- incluidos en los arts. 92 a 99 de la LBRL.

Prácticamente todas las ciudades y municipios capitales de provincia han establecido bonificaciones ambientales en sus respectivos impuestos de circulación. Siendo excepciones a este respecto: Ávila, Cáceres, Cuenca, Pontevedra, Vitoria, Almería y Ceuta.

Por su parte, el **art. 96 del TRLRHL**, faculta a los Ayuntamientos para “regular por Ordenanza fiscal sobre la cuota del impuesto, incrementada o no por la aplicación del coeficiente, con las siguientes **bonificaciones potestativas**:

- De hasta el **75% en función de la clase de carburante que consuma el vehículo, por la incidencia** de la combustión de dicho carburante **en el medio ambiente**. (Que anteriormente se encontraba en el 50%)
- De **hasta el 75% en función de las características de los motores de los vehículos y su incidencia en el medio ambiente**, que anteriormente también se encontraba entorno al 50%.
- **De hasta el 100% para los vehículos históricos** o aquellos que tengan una antigüedad mínima de veinticinco años, contados a partir de la fecha de su fabricación o, si esta no se conociera, se tomaría como tal la de su primera matriculación o, en defecto de ambas, la fecha en que el correspondiente tipo o variante se dejó de fabricar.

Por su parte, la regulación de los restantes aspectos sustantivos y formales de las bonificaciones se establecerán en la Ordenanza fiscal”.

- También podemos encontrar la novedosa **bonificación por coche eléctrico**, -siendo esta la segunda bonificación más aplicada- la cual supone un beneficio del 75% de la cuota del impuesto. Existe un 84% de Ayuntamientos que la aplican en su grado máximo, como son los de Madrid, Valencia o Barcelona; mientras que el 8% de los Ayuntamientos -Oviedo, Fuenlabrada, Leganés y Tarragona- aplican menos bonificación de la máxima permitida; y el 6% restante de los Ayuntamientos no realizan bonificación alguna, como es el caso de Badajoz, Jerez de la Frontera o Sevilla.

Cabe señalar que las cuotas tributarias correspondientes a los vehículos cuyos propietarios residan en Ceuta y Melilla serán objeto de una bonificación del 50%. Cabe decir de ella a diferencia de las tres anteriores que esta bonificación es obligatoria en vez de potestativa.

Respecto a la **cuantificación del impuesto**, para la determinación de la cuota, convergen tanto la voluntad estatal como la del Ayuntamiento titular del mismo. De esta manera el TRLRHL establece unas tarifas mínimas, que es posible que sean incrementadas por los Ayuntamientos mediante la aprobación de coeficientes de hasta 1’6 o el 2, según la población de derecho del municipio. Por otra

parte es frecuente que se fijen coeficientes de incremento distintos para clase y categoría de vehículos.

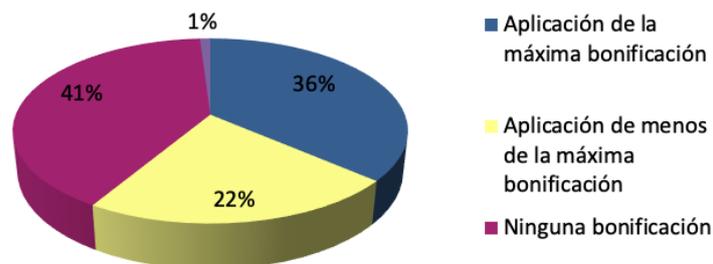
Respecto a las bonificaciones más importantes podemos destacar las siguientes:

A) Bonificación en función de la clase de carburante que consuma el vehículo:

Se trata de una bonificación con escasa popularidad debido a la antigüedad de la normativa, pensada para distinguir entre gasolina, con o sin plomo. En parte, esto es debido a que la regulación legal se realizó en un momento en que las tecnologías se encontraban mucho menos desarrolladas que actualmente y la concienciación sobre el cuidado del medio ambiente y el desarrollo sostenible no eran tan importantes como lo son en la actualidad. Por ello, el principal defecto de esta regulación es que no precisa el grado de incidencia en el medio ambiente requerido para su concesión. A este respecto, sería beneficioso que la ley exigiese determinados niveles -preferiblemente altos- para proteger el medio ambiente y evitar como posteriormente señalaremos, las prácticas de los Ayuntamientos de Aguilar de la Segarra (Barcelona) y Rozas de Puerto Real (Madrid), que establecen bonificaciones de máxima laxitud para atraer los permisos de alquiler de flotas de vehículos de alquiler.

Sólo el 36% de los ayuntamientos lo aplican en su grado máximo; mientras que el 40% de los Ayuntamientos no lo aplica en absoluto, configurándose como la bonificación menos aplicada.

### IVTM: Por el tipo de carburante que utiliza el vehículo



*<https://www.idluam.org> - Laura Concepción González Calvache.*

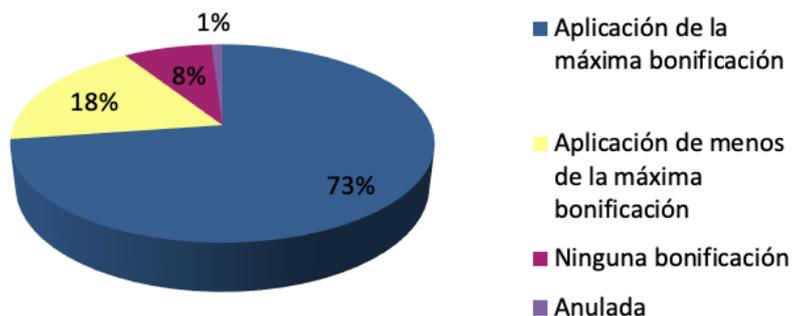
B) Bonificación en función de las características de los motores y su incidencia en el medio ambiente:

Se trata de una de las bonificaciones más utilizadas -tras la bonificación por coches eléctricos- que para su aplicación es necesario que se cumplan ciertas condiciones, tanto en personas físicas como jurídicas:

- “Que se trate de vehículos híbridos (motor eléctrico-gasolina, eléctrico-diésel o eléctrico-gas) que estén homologados de fábrica, incorporando dispositivos catalizadores, adecuados a su clase y modelo, que minimicen las emisiones contaminantes. Estos vehículos disfrutarán de una bonificación del 65% en la cuota del impuesto durante seis años naturales desde su primera matriculación.
- Que se trate de vehículos de motor eléctrico y/o emisiones nulas. Estos vehículos disfrutarán de una bonificación del 75% en la cuota sin fecha fin de disfrute.
- Que se trate de vehículos híbridos enchufables con etiqueta cero emitida por la DGT. Estos vehículos disfrutarán de una bonificación del 75% en la cuota del impuesto durante 6 años naturales desde su primera matriculación.
- Cuando, como resultado de la aplicación de la bonificación, resulte a ingresar una cuota inferior a la anual, prorrateada por trimestres naturales, se elevará automáticamente hasta el importe de ésta.

En base a lo anterior, algunos municipios como Cádiz, Teruel, Orense y Melilla bonifican el uso de vehículos movidos por energía solar. Mientras que otros contemplan vehículos eléctricos, híbridos o con motor de gas o con

### IVTM: Por el tipo de motor del vehículo



calificación de vehículo ECO -como es el caso de Pamplona, que prevé una bonificación del 25% para los coches ECO; y otra bonificación del 50% para los de cero emisiones-.

C) Bonificación por vehículos antiguos, históricos o clásicos:

Se trata de la bonificación más aplicada ya que, excepto Zaragoza, el resto de ciudades la aplican.

Cerca del 76% de las ciudades que lo aplican lo hacen en su tipo máximo, contando además algunas ciudades como Madrid o Barcelona con protocolos anticontaminación.

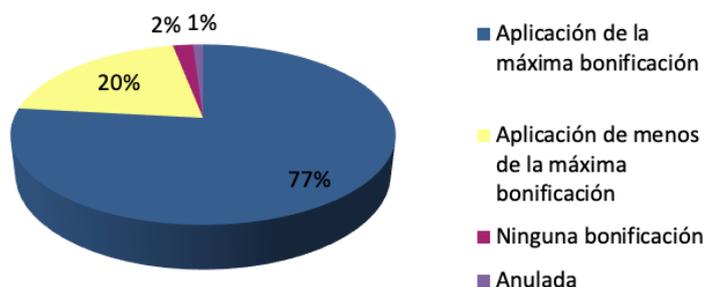
*<https://www.idluam.org> - Laura Concepción González Calvache.*

Hemos de señalar sobre este impuesto, que su **problemática principal** se encuentra en el punto de conexión del impuesto, “basado en el ayuntamiento del domicilio que conste en el permiso de circulación del vehículo”, como se dispone en el art. 97 del TRLRHL.

Por otra parte, sería conveniente reformar la regulación del beneficio fiscal para que sólo fuese concedida a vehículos de emisiones reducidas - vehículos eléctricos e híbridos- así como a aquellos que utilicen tecnologías avanzadas. De la misma manera que podría extenderse la bonificación a los supuestos de ‘car-sharing’. Así mismo, para los vehículos de emisiones cero sería beneficioso incrementar la bonificación al 100%, o determinar su exacción potestativa.

El establecimiento de este nuevo impuesto derivado de la contaminación por vehículos hace que sea conveniente adoptar medidas de compensación a Cataluña, que ya dispone de un impuesto autonómico sobre las emisiones de CO2 de los vehículos de tracción mecánica. Previsto en los arts. 40 a 50 de la Ley autonómica de Cataluña 16/2017, de 1 de agosto, del Cambio Climático; cuya constitucionalidad ha sido admitida por la STC 87/2019 (FJ 19º).

## IVTM: Reducción a vehículos antiguos o clásicos



*<https://www.idluam.org> - Laura Concepción González Calvache.*

### 2.1.1. Impuesto sobre Construcciones Instalaciones y Obras; ICIO

El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras es un tributo indirecto, real, objetivo y potestativo cuyo **hecho imponible** consiste en la realización dentro del término municipal, de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija la obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanística, se haya obtenido o no dicha licencia, siempre que su expedición corresponda al Ayuntamiento de la imposición. Es decir, fundamentalmente grava la actividad constructiva. Esta figura se regula en los **arts. 101 a 104 del TRLHL**.

Respecto al **tipo de gravamen**, el TRLRHL prevé que los Ayuntamientos puedan establecer el tipo de gravamen a través de la correspondiente Ordenanza Fiscal dentro de unos límites máximos, que varían -entre el 2'4 y el 4%- en función de la población de derecho del Ayuntamiento encargado de la exacción previstos en el art 103.3 del TRLRHL; de esta manera se eliminan los topes mínimos, pudiendo el órgano competente fijar el tipo que estime oportuno sin superar en ningún caso los límites legales permitidos.

A este respecto, no hay que olvidar que en numerosas Ordenanzas Fiscales aparecen diferentes tipos de gravamen, en función de la clase de actividad gravada, de su base imponible, etc.

Sobre la cuota del impuesto, el TRLRHL establece en su **art. 103.2 varias bonificaciones**, a saber:

A) **Bonificación de hasta el 95% a favor de construcciones instalaciones u obras que incorporen sistemas para el aprovechamiento solar o térmico de la energía solar.**

La aplicación de esta **bonificación estará condicionada** a que las instalaciones para la producción de calor incluyan **colectores que dispongan de la correspondiente homologación** de la Administración competente.

Esta bonificación se aplica por tanto, por el 48% de los Ayuntamientos de municipios capitales de provincia en su grado máximo; por el 34% en cantidad inferior a la máxima prevista; y en el 16% este beneficio no se aplica en absoluto.

El porcentaje varía entre el 95% en el caso de ciudades como Barcelona, Castellón, Cádiz, Córdoba, Granada, Gerona, Lérida, Málaga, Palma de Mallorca, San Sebastián, Segovia, Valencia o Valladolid; el 90% en Santa Cruz de Tenerife; el 80% en el caso de Palencia; 75% en Las Palmas de Gran Canaria, Logroño y Sevilla; el 60% en Bilbao y Ciudad Real; el 50% en Alicante, Albacete, Lugo, Cáceres, Pontevedra, Soria, Teruel y Toledo; y un 30% en Orense.

En el caso de Santander y Cuenca diferencian entre un tipo del 95% para las instalaciones de uso residencial y un 30% para el resto.

Ciertas Ordenanzas municipales como las de los Ayuntamientos de Granada, Cuenca, Huesca, Lugo, Pontevedra, Santander, Sta. Cruz de Tenerife, Sevilla, Segovia, Soria, Teruel, Toledo y Ourense, **exigen que la energía se utilice para el autoconsumo.**

Otras Ordenanzas Fiscales exigen que los **paneles solares tengan determinada superficie o que las instalaciones generen cierta potencia**, como es el caso de las Ordenanzas de Cáceres, Alicante, Huesca, Málaga, San Sebastián y Valencia -que al igual que en Toledo, deben producir mínimo, el 25% de la energía total necesaria para el autoconsumo de la construcción o edificio-.

En el caso de Santa Cruz de Tenerife, esta bonificación solo la concede para las **construcciones de nueva planta**, a diferencia de otros municipios que la excluyen concretamente para esos casos.

Ordenanzas fiscales de diecinueve municipios entre los que podemos encontrar a Valladolid, Valencia, Huesca, Soria, Toledo, Las Palmas de Gran Canaria, Lérida, Ourense, Castellón o Bilbao entre otros, determinan que la bonificación solo será aplicable a la parte de cuota correspondiente a las construcciones, instalaciones y obras **que se destinen al fin que justifica dicho beneficio fiscal.**

De la misma forma, numerosos Ayuntamientos excluyen dicha bonificación cuando la **implantación** de estos sistemas **sea preceptiva**, como es el caso de Albacete, Alicante, Bilbao, Cádiz, Barcelona, Cuenca, Gerona, Bilbao, Palencia, Granada, Huesca, Valencia, Valladolid, San Sebastián o Palma de Mallorca entre otros.

Por otra parte, determinados municipios extienden el ámbito de la bonificación más allá de lo previsto legalmente. Así por ejemplo, Soria, bonifica, junto al aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar, las instalaciones dirigidas al ahorro de agua y gas. Por su parte, Palma de Mallorca regula una bonificación específica del 25% para las obras que tengan por objeto exclusivo la reforma de inmuebles para mejorar la eficiencia energética. Tarragona bonificará las instalaciones destinadas al reciclado de aguas, así como a las instalaciones de energía basadas en la biomasa, la energía geotérmica y la eólica. A este respecto, la extensión de la bonificación en los beneficios fiscales sólo será completamente legal cuando dichas construcciones, instalaciones u obras sean declaradas de especial interés o utilidad municipal, tal y como se desprende del apartado a) del artículo 103.2 del TRLHL.

Hemos de hacer especial mención a la Normativa Foral Alavesa 45/1989, de 19 de julio, sobre las concretas bonificaciones que se prevén para el caso de Vitoria-Gasteiz, como se extrae de su artículo 3.b):

- *“Del 80% de las obras e instalaciones que se realicen en los bienes inmuebles destinados a la vivienda, cuya finalidad sea la rehabilitación energética para la obtención de una etiqueta de eficiencia energética de clase A. El 50% de bonificación en obras e instalaciones que se lleven a cabo para la obtención de la etiqueta energética de clase B. La obtención de la certificación energética está regulada en el RD*

325/2013, de 5 abril, por el que se aprueba el procedimiento básico para la certificación de la eficiencia energética de los edificios”.

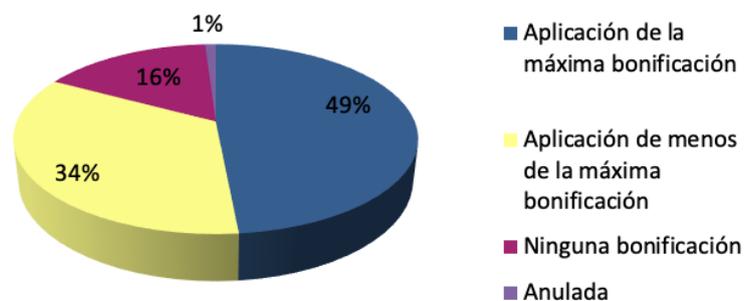
- **“Del 85% en las obras e instalaciones que se realicen en los bienes inmuebles destinados a vivienda, cuya finalidad sea la rehabilitación integral que engloba rehabilitación energética y accesibilidad. La rehabilitación energética tendrá la finalidad de obtención de una etiqueta de eficiencia energética de clase A o de clase B”.**

También hemos de mencionar los **tipos reducidos**, partiendo del tenor del art. 102 del TRLHL que establece que “el tipo de gravamen del impuesto será el fijado por cada Ayuntamiento, sin que dicho tipo pueda en ningún caso exceder del 4%”, de esta manera:

El Ayuntamiento de **Bilbao** prevé un tipo reducido del 2’5% cuando se trate de “obras de reforma que conlleven la mejora de la eficiencia energética, que afecten a fachada y cubierta”. Pero en este caso concreto, y siguiendo la Norma Foral de Vizcaya 10/1989, de 30 de junio, del ICIO, art.3.3 dispone que: “el tipo de gravamen del Impuesto (...), no podrá exceder del 5%”.

El de **Salamanca** contempla un tipo del 1’25% para “aquellas construcciones, instalaciones u obras de rehabilitación dirigidas a mejorar la eficiencia energética de las edificaciones finalizadas con anterioridad a 1996, previa solicitud de la Comunidad de Propietarios, y siempre que hayan solicitado ayudas municipales a la rehabilitación y reúnan los requisitos exigidos en sus bases”.

### ICIO: Instalación de sistemas de aprovechamiento térmico



<https://www.idluam.org> - Laura Concepción González Calvache.

B) Bonificación a favor de las construcciones instalaciones u obras que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir determinadas circunstancias sociales, culturales, histórico artísticas o de fomento del empleo que lo justifican.

“Corresponderá dicha declaración al Pleno de la Corporación y se acordará previa solicitud del sujeto pasivo, por voto favorable de la mayoría simple de sus miembros”.

Se trata de una bonificación análoga a las ya vistas para el IBI, IAE y IIVTNU, la cual ha sido utilizada en diversas Ordenanzas municipales con fines ambientales; de esta manera:

**Ávila** concede una bonificación del 50% a “las obras declaradas de especial utilidad cuya finalidad sea mejorar la calificación energética de la vivienda siempre que excedan de las exigidas por el Código Técnico de Edificación y cuya ejecución sea realizada por empresas cuyo domicilio social esté sita en Ávila (así se prevé en el art. 3.1.II).

A su vez, **Albacete** contempla la posibilidad de establecer esta bonificación en un porcentaje del 20% para obras realizadas en inmuebles con protección ambiental de grado 1º.

**Huesca**, por su parte, prevé una bonificación del 50% para “aquellas construcciones, instalaciones u obras en las que se utilicen calderas de biomasa para calefacción y agua sanitaria”.

En el caso de **Lérida** se regula una bonificación del 95% para las obras que impliquen una reducción de la demanda energética del edificio que no resulte obligatoria y una bonificación del 50% para determinadas obras de rehabilitación que mejoren la eficiencia energética.

**Murcia** también establece una bonificación del 50% a favor de las construcciones, instalaciones u obras en las que se incorporen sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar para autoconsumo, siempre que los mismos no sean obligatorios por aplicación de la normativa correspondiente. La bonificación se aplicará a la partida específica relativa al coste de la instalación de dicho sistema como se prevé en el art. 103.2.a) del

TRLRHL. Para algunos autores resulta curioso que el Ayuntamiento de Murcia haya seguido el tenor del citado artículo en vez de la bonificación específica prevista en El art. 103.2. b) del TRLHL.

**Ourense**, por su parte, regula una bonificación del 50% para “las construcciones, instalaciones y obras que se declaren de especial interés o utilidad pública y estén previstas en el Plan Estratégico de Termalismo del Ayuntamiento de Ourense”, el cual fue aprobado por el Pleno el 7 de Septiembre de 2007, en el que se incluye el aprovechamiento de la energía de origen termal.

Por último, **Zaragoza** prevé una bonificación a este respecto del 95% para construcciones, instalaciones y obras que consistan en la instalación de sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar, así como las de otras fuentes de energía renovable. En este caso sí está justificada la remisión al artículo 103.2.a) en lugar de al 103.2.b) del mismo texto legal, debido al beneficio no sólo de la energía solar sino también de “otras fuentes de energía renovable”, no como sucedía en el caso de Murcia.

En relación con ambas bonificaciones, el TRLRHL debería contemplar no sólo la bonificación por el uso de instalaciones de energía solar, sino también el resto de instalaciones que permitan beneficiarse, tanto de las energías renovables como de las que permitan potenciar la eficiencia energética, sin necesidad de justificación de utilidad ante el Pleno del Ayuntamiento, o aquellas otras que permitan actuaciones favorables para el medio ambiente, como por ejemplo las de reciclado o tratamiento de aguas.

De esta manera también podrían concretar los niveles mínimos de producción energética que permitan el acceso o la concesión de esta bonificación o a su exención por estar implicada en la finalidad de protección del medio ambiente, tanto a nivel de la normativa estatal, como de las normativas forales.

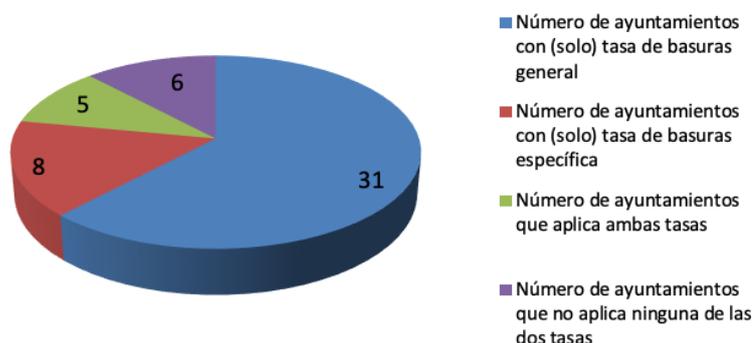
Por último, también sería conveniente señalar que tal bonificación sólo sea aplicable cuando la realización de la obra no sea obligatoria.

### 4.3. Exenciones y otras bonificaciones<sup>13</sup>

- **Tasas de Residuos o Urbanos (TRUA):** la tasa de recogida de residuos sólidos urbanos, conocida popularmente como “tasa de basuras” viene a cubrir las necesidades de seguridad y salubridad del municipio. El objetivo de las propuestas de renovación de este impuesto es la introducción de criterios ambientales en las tasas de residuos municipales. La propuesta es que los costes soportados por la ciudadanía con respecto a los residuos sea proporcional tanto a la generación de residuos que realiza, como a la separación selectiva.

Esta tasa se conoce como pago por generación de residuos y ya funciona en algunos municipios españoles, europeos y de otros continentes. Esta tasa también sería conveniente aplicarla a las actividades comerciales e industriales. En la actualidad también se calculan en función de parámetros diferentes a la generación total o la separación selectiva.

#### Tasa de basuras



*<https://www.idluam.org> - Laura Concepción González Calvache.*

- **Instrumentos económicos relacionados con las cuestiones energéticas asociadas a la movilidad.**

Las externalidades negativas tanto sociales como ambientales derivadas del tráfico constituyen un argumento económico fuerte para encarecer el uso del coche y al

---

<sup>13</sup> Ignasi Puig Ventosa. “El uso de instrumentos económicos para potenciar las energías renovables y el ahorro energético desde el ámbito local”. Sevilla. Sesión de Trabajo B, 26-3-03.

mismo tiempo ofrecer alternativas viables de transporte público. Sobre los aspectos que trata influir son: la circulación y el aparcamiento; para ello se prevén las siguientes medidas:

**a) Peajes de entrada y otras iniciativas de *road pricing*:**

Se tratan de instrumentos económicos que buscan desincentivar la entrada y uso de vehículos en las ciudades, pretenden crear un incentivo a usar menos el coche, mediante el establecimiento de algún tipo de proporción entre lo que se usa el coche y el tributo que se paga por este uso. A estos instrumentos se conocen genéricamente con el nombre de *road pricing*.

Una opción es el establecimiento de un **peaje de entrada a la ciudad o a una parte de ella**; que ha sido recientemente implantado en Londres (5£ diarias por entrada a la ciudad, basado en un moderno sistema de identificación automática de las matrículas mediante cámaras ubicadas en las entradas). Un sistema similar es el implantado en la ciudad noruega de Trondheim, que lleva en funcionamiento desde 1991, con un **sistema de 12 peajes diferentes situados en las entradas a la ciudad** que funcionan los días laborables de 6h a 18h. Se trató de un modelo innovador y pionero, que fue imitado en otras partes del mundo como en Singapur, donde funciona un **sistema de licencias prepagadas** para permitir el acceso a la ciertas zonas de la ciudad durante determinadas franjas horarias.

**b) Tasas de aparcamiento:**

Pretenden desincentivar el aparcamiento en determinadas zonas mediante su encarecimiento.

La propuesta discriminaría entre residente y no residentes. Los residentes podrían acogerse a un pago mensual o anual de una tasa que diese derecho a aparcar en su área de residencia; mientras que para los no residentes el modelo sería parecido a las ‘zonas azules’, estableciendo tarifas diferenciadas según zonas y horarios. En ambos casos, el pago podría dar derecho a un título nominal e intransferible válido para un número de viajes limitado en transporte público.

Al mismo tiempo, se propone mantener las exenciones que permitan aparcar gratuitamente a algunas categorías muy específicas, por motivos sociales o ambientales: entre ellas, los coches de car sharing y en general los coches que se considerasen exentos del impuesto de vehículos por motivos ambientales.

El objetivo principal de estas iniciativas es la disminución de la circulación en transportes privados por las ciudades, y no un afán recaudatorio; es decir persigue un fin extrafiscal. Por lo que los beneficios recaudados por estos medios deberían destinarse a la mejora del servicio de transporte público para incentivar su uso en detrimento de los transportes privados.

- **Ecotasas locales sobre el consumo de gas y electricidad:**

Siguiendo las propuestas del profesor PUIG VENTOSA<sup>14</sup>, se coincide en señalar que un hecho distintivo del modelo energético basado en las fuentes renovables será su descentralización. En este sentido, si las administraciones regionales y locales recuperasen el control de las redes de distribución, podrían desarrollar un impulso efectivo a la generación descentralizada de energías renovables y que la red fuese precisamente una red, con un flujo no solo unidireccional de fluido eléctrico.

Por otra parte, los municipios españoles, tradicionalmente, no han tenido capacidad suficiente para incidir en el consumo energético vía precios. Ni tienen capacidad para gravar los diferentes tipos de energía, ni eran productores. El marco normativo tras la liberación energética posibilita dar algún paso en este segundo sentido. Como cualquier otro agente, los Ayuntamientos pueden constituirse como generadores de electricidad y podrían, en las mismas condiciones de competencia, entrar en el mercado de la generación mediante fuentes renovables. De igual manera, que si el municipio entra en la distribución de la energía, podría establecer una política de precios públicos, que incentivasen el consumo de electricidad obtenida mediante fuentes renovables.

---

<sup>14</sup> I. PUIG VENTOSA: Conferencia europea sobre gestión energética en la administración local. Ponencia de Sevilla. Págs. 10 – 15.

La propuesta para aunar estas actividades pasaría, según el profesor Puig Ventosa, por la **creación de una empresa pública municipal de servicios energéticos**; que trabajaría en estrecha conexión con el tejido emergente de empresas dedicadas a las energías renovables para constituir un verdadero mercado de suministro de energías limpias como sucede en otros países, en los que empresas municipales ya son una realidad y ejercen un papel promotor en el cambio energético como son los casos de Working<sup>15</sup> (Reino Unido) y Saarbrücken (Alemania)<sup>16</sup> que se valen de instrumentos económicos como las tarifas eléctricas progresivas<sup>17</sup>.

#### 4.4. Valoraciones, críticas y crisis de este sistema

Pese a que numerosos municipios españoles sobresalen en la protección del medio ambiente, convirtiéndose en iconos de ciudades verdes - como Vitoria-Gasteiz, Barcelona, Sevilla, Alcalá de Henares (Madrid), Mataró y Valencia- y son ciudades a imitar por otras a lo largo de la geografía española, son múltiples las medidas e instrumentos que se adoptan con la finalidad de paliar los efectos negativos que genera el cambio climático.

En el ámbito de la tributación autonómica y local española contamos con distintos ejemplos de aplicación tributaria proteccionista del medio ambiente con bastante éxito, como son por ejemplo:

- ☞ el Canon Sobre Actividades de Riesgo de la Comunidad Autónoma de Cataluña (**Ley 4/ 1997, de 20 de mayo**);
- ☞ el Impuesto balear sobre estancias en empresas turísticas de alojamiento, conocido como **Ecotasa Balear (Ley 7/2001, de 23 de abril)**;

---

<sup>15</sup> (1) Working Borough Council. Sustainable Working – Background Case Studies. Thameswey Limited. Thameswey Energy Limited. Abril 2001.

(2) Working leads the way in energy saving. Local Agenda 21 UK. <http://www.la21-uk.org.uk>

<sup>16</sup> (1) European Academy of the Urban Environment. 1999; Lottermoser 1995; Lottermoser 1997.

(2) <https://www.saarbruecken.de/>

<sup>17</sup> Siguiendo el ejemplo de Viena y Zúrich, Saarbrücken introdujo en 1991 el pago de electricidad mediante un sistema progresivo y variable según la hora de consumo. Se estableció un peso más barato cuando los consumos son bajos, con el objetivo de evitar pérdidas energéticas cuando hay un exceso de capacidad de producción. El consumidor a parte pago un coste fijo por el contador eléctrico.

Si bien es cierto que en lo que respecta a las Haciendas Locales, y pese a tener los municipios españoles competencia para entender de cuestiones medioambientales (arts. 25, 26 y 28 LBRL), su capacidad de utilizar instrumentos tributarios resulta escasa, ya que se verá muy limitada al estar restringidos los tributos reconocidos al Estado y a las Comunidades Autónomas.

El TRLHL sólo realiza algunas pocas referencias a cuestiones ambientales como las ya mencionadas. Por lo tanto, el marco regulador de las Haciendas Locales constriñe en gran medida las posibilidades de desarrollo por parte de los municipios de políticas económicas verdes, de ahorro energético o energías renovables.

Así, siguiendo al Profesor HERRERA, la regulación actual resulta insuficiente, particularmente en el ámbito de los impuestos, ya que las bonificaciones presentan una triple limitación:

- 1) Se trata de elementos externos al objeto de los respectivos impuestos, por lo que no los convierten en auténticos tributos ambientales.
- 2) Su carácter potestativo, unido al hecho de que su establecimiento recaerá sobre las arcas municipales, determinan que los municipios los utilicen de modo limitado (aunque debe reconocerse que todas las capitales de provincia han establecido alguna de las citadas bonificaciones).
- 3) Los supuestos de hecho y criterios de cuantificación apenas se esbozan por la ley. Esto ocasiona una dificultad adicional para su diseño por parte de los Ayuntamientos e incluso ha dado lugar a ciertos abusos como el establecimiento de “paraísos fiscales municipales” en el ámbito del impuesto sobre circulación por parte de grandes empresas de renting, leasing y alquiler de vehículos han encontrado en pequeños pueblos -que cuentan con el impuesto de circulación municipal (IVTM) más bajo- una gran oportunidad para registrar allí su flota y ahorrarse una gran cantidad de dinero, ya que lo único que han de hacer es abrir una oficina en esa localidad, -la cual no tiene ni porque estar operativa. Este sistema permitía a los alcaldes y alcaldesas estrechar lazos con estas empresas, ya que para pueblos relativamente pequeños de menos de 2.000 habitantes esto constituía una buena fuente de ingresos -que de otra manera no podrían obtener- para ofrecer a sus habitantes servicios propios de localidades mayores. Además, este ingreso no les supone contrapartida ambiental ya que ni los coches ni la

oficina emitirán un solo gramo de CO2 allí. El caso más representativo de esta situación se presenta en 2 municipios españoles: Aguilar de la Segarra (Barcelona) y Rozas de Puerto Real (Madrid).

En este sentido, como todo instrumento jurídico con una finalidad extrafiscal, tiene que ejercerse respetando el ordenamiento jurídico vigente, sin caer en la satisfacción de los intereses personales o en la confusión de estos con los intereses colectivos.

En este sentido, las Comisiones de Estudio para la Reforma del Sistema Fiscal (2014) y de las Haciendas Locales (2017) se propusieron graduar el IVTM en función a su impacto contaminante, e introducir un impuesto turístico municipal relacionado con la preservación del entorno natural, respectivamente, pero tales proposiciones no se han terminado llevando a la práctica.

Tanto en los impuestos, como en las tasas y las contribuciones especiales, la legislación resulta excesivamente escasa.

Así mismo, y como consecuencia de lo anterior, a lo que se ha sumado la pasividad del Estado, se ha favorecido el surgimiento de ciertas figuras tributarias autonómicas de carácter medioambiental, que deberían de desarrollarse por las haciendas locales. Son ejemplos, en este sentido, ciertos impuestos sobre establecimientos comerciales -Impuesto sobre grandes establecimientos comerciales, el impuesto catalán sobre emisiones de CO2 de los vehículos; los impuestos catalán y balear sobre estancias turísticas, ...etc, que pretenden proteger estas zonas de la excesiva explotación de los recursos territoriales y medioambientales; también el Gravamen Compensatorio de la Comunidad de Andalucía sobre la construcción de parques eólicos y solares, cuya recaudación se transfiere a los municipios afectados (art. 52.5 Ley 7/2002, de 17 diciembre, de Ordenación Urbanística de Andalucía, y cuya aplicación ha sido confirmada por la STJ de Andalucía de 23 de marzo 2015, (Rec. 265/2013).

## **5. PROPUESTAS DE TRANSFORMACION AMBIENTAL DE LOS TRIBUTOS LOCALES**

Como antes he señalado, la creciente demanda ciudadana para avanzar hacia una gestión energética más sostenible, incrementando con ello el valor ecológico de las ciudades, ha abierto el interés de los municipios a los instrumentos económicos que permiten, a escala local, potenciar las energías renovables y el ahorro.

En este punto, aportaré las principales ideas para la reestructuración y actualización de los impuestos existentes, y si existe la posibilidad de introducir nuevos impuestos dirigidos a la protección del medio ambiente y el entorno natural, considerando los cambios recientes que ha sufrido el TRLRHL. Las propuestas realizadas por los profesores HERRERA y PUIG VENTOSA, se centran, fundamentalmente, en las ciudades capitales de provincia. En este sentido, las propuestas son las siguientes:

### 5.1. Impuesto sobre Bienes Inmuebles; IBI<sup>18</sup>

En lo que hace referencia al IBI, Puig Ventosa ha propuesto un impuesto basado en la diferenciación tributaria en función de los consumos energéticos previsibles de cada inmueble (y potencialmente de otros impactos ambientales). Esto podría realizarse mediante la certificación energética de edificios similar al **“certificado LEED”** (Leadership in Energy and Environmental Design), como ocurre ya a nivel europeo, de modo que el impuesto se establecería en función de la calificación obtenida en la certificación, dándole a esta mayor relevancia”, siguiendo así el principio de que ‘quien contamina más, paga más’.

También se ha de recoger la reflexión sobre que no hay edificio menos sostenible ambiental y energéticamente, que un edificio vacío, ya que contribuye al deterioro ambiental de los cascos históricos, y a la expansión de las ciudades por la periferia. Por lo que es importante, para los Ayuntamientos que lo deseen, un IBI más ecológico optar por la posibilidad introducida por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre de reforma del art 70 de la LHL 39/88 que permite a los municipios **incrementar hasta el 50% la cuota líquida del IBI para aquellos inmuebles de uso residencial desocupados con carácter permanente.**

La propuesta (de ecologistas en acción), sigue la línea de PUIG VENTOSA, pero ampliando el aprovechamiento de otras energías renovables.

---

<sup>18</sup> I. PUIG VENTOSA, “El uso de instrumentos económicos para potenciar las energías renovables y el ahorro energético desde el ámbito local”. Págs. 1 y 2

Consiste en considerar la certificación energética de los inmuebles y su uso de energías renovables en la definición de la cuota del IBI. De esta manera la calificación energética incidiría sobre el rango de tipos mínimos y máximos que pueden aplicar los municipios. Proponen que la bonificación actual existente del 50 % de la cuota íntegra del IBI en los edificios que se hayan instalado sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía proveniente del sol, se amplíe al aprovechamiento de otras energías renovables -al igual que sucede en el caso de Zaragoza con el ICIO (art. 103.2.a))-.

También podría ser recomendable incluir dentro de las bonificaciones a los edificios y demás infraestructuras que hayan sido construidos con materiales y tecnología sostenible certificadas con el certificado LEED.

## **5.2. Impuesto sobre Actividades Económicas; IAE**

Sobre el Impuesto sobre Actividades Económicas se propone su reconversión en un **‘Impuesto sobre Actividades Económicas Contaminantes’**, que tuviese en cuenta el impacto ambiental de las diferentes actividades económicas locales incluyendo: emisiones de CO<sub>2</sub>, residuos, partículas, ruidos..., estableciendo tarifas diferenciadas para cada tipo de actividad.

Supuso un comienzo la propuesta de Impuesto sobre las Actividades Económicas que generan dióxido de carbono, prevista en el art. 39.1 de la Ley 16/2017 del Cambio Climático en Cataluña, aunque realmente sólo quedó en un proyecto, ya que nunca llegó a aprobarse.

En cuanto al impuesto propuesto, también serían importantes unos mecanismos de cuantificación que tuvieran en cuenta las emisiones y los efectos reales de la actividad en el medio ambiente, o las medidas tomadas por los contribuyentes para reducirlas; ya que actualmente estos criterios se basan en razones económicas y sociales.

Las posibilidades de actuación más relevantes energéticamente hablando, fueron introducidas por la **Ley 51/2002**, que permitió a los Ayuntamientos una **bonificación de hasta el 50% de la cuota para aquellos sujetos pasivos que utilicen a produzcan energía a partir de instalaciones para el**

**aprovechamiento de las energías renovables o sistemas de regeneración.**

Igualmente pueden establecer la misma bonificación para empresas que establezcan un **plan de empresa para los trabajadores** que tenga como objetivo reducir el consumo de energía y las emisiones causadas por el desplazamiento al puesto de trabajo.

Además, en relación con las prácticas llevadas a cabo por las Ordenanzas Fiscales de los Ayuntamientos, sobre las bonificaciones por sostenibilidad energética o por instalaciones de energía renovables o cogeneración, vistas en el apartado anterior, el Profesor HERRERA propone las siguientes reformas en la regulación del TRLHL.

- A) En este sentido, la Ley debería limitar el importe acumulado de las sucesivas bonificaciones al coste total de las instalaciones, sin perjuicio de bonificar al mismo tiempo las mejoras o las nuevas instalaciones, o incluso, los costes de mantenimiento. En relación con esto puede también resultar razonable combinar el límite máximo de las bonificaciones energéticas correspondientes al IBI, IAE y al ICIO, con relación al coste de unas mismas instalaciones.
- B) Además, aunque ninguna de las Ordenanzas examinadas lo haga, sería conveniente que la Ley ordenara modular la bonificación -respetando siempre el límite del 50%- en función del porcentaje que suponga la energía renovable -ya sea consumida o producida- sobre el total de energía consumida por el sujeto pasivo en un periodo determinado. En este sentido la Doctrina se ha planteado una cuestión análoga: la posibilidad de otorgar diferentes porcentajes en función de las diversas modalidades de energía renovable. Autores como M. LUCAS DURÁN en su obra *“Estudios Jurídicos sobre la Hacienda Local”*, parecen inclinarse por admitir esta posibilidad, aunque a la vez, este autor, recomienda que se reforme la Ley para admitirla o negarla expresamente.
- C) Por último, la Ley debería excluir el beneficio fiscal cuando la producción o el uso de energías renovables sean obligatorios, de manera similar a los que se ha señalado anteriormente sobre la bonificación por instalaciones energéticas en el IBI.

Por otra parte, en relación con las bonificaciones por localización alejada de los núcleos urbanos,

- A) la ley debería exigir que dicha bonificación sólo se conceda en los casos en los que la actividad se inicie o se traslade a una zona alejada del núcleo urbano. Además de precisar lo que se entiende por “actividades industriales” y de señalar las zonas que se consideran alejadas del núcleo urbano.
- B) Además, debería establecerse que el porcentaje de bonificación varíe en función de la zona donde se desarrolle la actividad.

Por último, en cuanto a las propuestas de reforma de la bonificación de las Haciendas Locales por planes de transporte sostenible:

- A) Se considera que se podrían prever algunos instrumentos específicos de transporte sostenible como la adopción de medidas por parte de la empresa, que faciliten el uso de medios de transporte limpios como la bicicleta, los patines o los coches eléctricos.

Aunque si tenemos en cuenta las limitaciones actuales, en lo que a la aplicación del IAE se refiere, y que éste se aplicará a las empresas e instituciones con un volumen de negocio medio-grande (que tengan una cifra neta de negocios superior a 1.000.000 de euros anuales), las bonificaciones pueden resultar oportunas.

Estas bonificaciones podrían ampliarse también a distintos tipos de actividades relacionadas con el aprovechamiento de energías renovables, la reducción de la contaminación, el desarrollo sostenible; así como imponer un sistema de sanciones efectivas para los que llevan a cabo actividades contaminantes, para reconducir la industria hacia un modelo de producción más sostenible.

En conclusión, la propuesta de reforma de este impuesto pasa porque en las tarifas para cada tipo de actividad se tengan en cuenta la incidencia sobre el medio ambiente, es decir los criterios ambientales a la hora de conceder las bonificaciones y/o exenciones, así como a la hora de penalizar las conductas o actividades más contaminantes o que producen un mayor impacto ambiental.

### **5.3. Impuesto de Vehículos de Tracción Mecánica; IVTM**

Debido a la importancia de la relación de este impuesto con el subsector de los transportes y la posición estratégica respecto al medio ambiente,

prácticamente la mayoría de autores y grupos de interés destacan que este impuesto debería transformarse -y rápidamente- en un impuesto ambiental, ya que las bonificaciones aplicadas por los Ayuntamientos no parecen ser suficientes para desincentivar la tenencia de vehículos más contaminantes, muy probablemente debido a la incertidumbre en cuanto al devenir de esta regulación.

De esta manera, el impuesto debería de estar concebido en torno al tipo de combustible o el tipo de motor y su impacto sobre el medio ambiente y pasar a articularse en torno las emisiones más contaminantes -CO<sub>2</sub>-, de las categorías 'euro', la exención de vehículos eléctricos y atribuidos al 'car-sharing', como ya se hace en otras ciudades de Europa.

La idea de la transformación de este impuesto tiene origen en la propuesta de la Directiva del Consejo de la UE sobre los impuestos aplicables a los automóviles de turismo, aunque la necesidad de reformarlo también había sido puesta de manifiesto por comisiones de expertos del Ministerio de Hacienda.

En cuanto al diseño de la nueva figura impositiva, podría ser referencia el impuesto catalán sobre emisiones de CO<sub>2</sub> de vehículos de motor, regulado en la Ley 16/2017 y declarado constitucional por la STC 87/2019 de 20 junio. Sin embargo, sería conveniente tener en cuenta todas las posibles características técnicas contaminantes del vehículo y no sólo las emisiones potenciales de CO<sub>2</sub>. También es de resaltar la iniciativa a este respecto que tomo el Ayuntamiento de Barcelona en la Ordenanza Fiscal que aprobaba este impuesto, en su artículo 6, se preveía una subvención del 100% de la cuota una sola vez a los titulares de vehículos que hagan determinados cambios (concretamente en cuanto a incorporar un catalizador para poder utilizar gasolina sin plomo o cambiar el aire acondicionado por otro que no use CFCs) o que tengan determinadas características (eléctricos, bimodales, de biogás, gas natural, comprimido, metano, metanol, hidrógeno o derivados de aceites vegetales). Y en el caso de que este impuesto se estableciese con carácter general en todos los municipios españoles.

Además, su complementariedad ambiental con el Impuesto sobre determinados Medios de Transporte es favorable, aunque deberían actualizarse los tipos de gravamen para que el impuesto incentive realmente la compra de vehículos con menores emisiones de dióxido de carbono.

En resumen, si bien son positivas todas las reformas hechas hasta el momento - sobre todo las introducidas por la Ley 51/2002, todavía se hace necesario que la concienciación ambiental sea un fenómeno estructural en la concepción de este impuesto asumiendo que lo importante no es la potencia de los vehículos, sino el impacto ambiental que estos provocan., d De esta manera podían concebirse instrumentos económicos relacionados con la movilidad para paliar estas externalidades<sup>19</sup>; como son: los peajes de entrada a las ciudades -como en el caso de Londres-y otras iniciativas de road pricing; las tasas de aparcamiento, cuyo objetivo no es la recaudación sino el descenso del uso de transporte privado por las ciudades en favor del transporte público o las iniciativas mencionadas como el car-sharing, medidas que antes hemos señalado y que podrían ser implantadas en nuestro país en ciudades como Madrid o Barcelona, incluso ciudades del litoral o interior que reciban gran afluencia de visitas y eso pueda ocasionar deterioro para las ciudades.

#### **5.4. ICIO**

El propósito de la reforma de este impuesto es su adaptación a un diseño de las ciudades más sostenible y que premie con un trato fiscal más favorable tanto a las instalaciones más respetuosas con el medio ambiente, como a las que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal. Todo ello, con el fin último de que este impuesto evite la dependencia de la financiación que suponen las instalaciones construcciones y obras para los Ayuntamientos -masificando construcciones inútiles y poco rentables con el único objetivo de 'hacer caja a los Ayuntamientos'-.

#### **5.5. Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana; IIVTNU**

Ya en sí la configuración vigente del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es en cierta manera dudosa y deficiente, llegando incluso a producir resultados injustos. Por ello, las bonificaciones medioambientales son inexistentes en este impuesto, ya que las

---

<sup>19</sup> I. PUIG VENTOSA, "El uso de instrumentos económicos para potenciar las energías renovables y el ahorro energético desde el ámbito local". Pág. 4

posibilidades que se ofrecían han sido canalizadas hacia la vertiente civil de los contratos en vez de a la medioambiental.

En el ámbito medioambiental, la propuesta que cabe hacer, además de la inclusión de criterios medioambientales, es la conservación del terreno o del uso de instrumentos que favorezcan la sostenibilidad de los terrenos dentro de indicadores de valor del catastro. Aunque también cabe señalar que la doctrina ha propuesto diferentes reformas “dirigidas a estimular la instalación de energías limpias o conservación de espacio”.<sup>20</sup>

## 5.6. OTROS

### 5.6.1. IMPUESTO SOBRE ESPACIOS NATURALES

Los “**Espacios Naturales Protegidos**” en España son siete -las Reservas Naturales, los Parques Nacionales, los Parques Naturales, los Parques Rurales, los Monumentos Naturales, los Parques Protegidos y las Áreas Marinas Protegidas- de acuerdo con la **Ley 42/2007**, de 13 de diciembre, del Patrimonio Natural y de la Biodiversidad, aunque cada una de ella separadamente cuenta con sus propias leyes de gestión conservación y funcionamiento.

Para la propuesta de creación de impuestos ambientales de ámbito municipal, hemos de tener en cuenta que la Constitución en su art. 149.1. 23<sup>a</sup> dispone “*que el Estado tiene competencia exclusiva en cuanto a la legislación básica sobre protección del medio ambiente, sin perjuicio de las competencias de las CCAA de establecer normas adicionales de protección. La legislación básica sobre montes, aprovechamientos forestales y vías pecuarias*”. Por lo que, además de las políticas comunitarias y estatales como la Red Natura 2000, cada CCAA cuenta con su propia legislación ambiental que protege cada uno de los espacios naturales protegidos situados en su comunidad autónoma.

De esta manera, la posibilidad de imposición de un tributo municipal sobre protección de los espacios naturales que se encuentran dentro de los

---

<sup>20</sup> C. GALARZA “las Haciendas Locales” apartado III.3.5.

términos municipales de la localidad, podría ser beneficioso en aquellos aspectos que el Estado o las CCAA pudieran cederles competencias por ejemplo en cuanto a sanciones por incumplimiento de deber y protección, por causarles daños, siguiendo el principio de “quien contamina, paga”.

Ahora bien, para ello sería necesario una labor de armonización de las legislaciones para poder realmente establecer la posibilidad de un auténtico impuesto municipal.

### 5.6.2. IMPUESTO SOBRE ESTANCIAS TURÍSTICAS

Comúnmente conocida como ‘**Tasa turística**’, se trata de una figura impositiva que ya se encuentra vigente en otras capitales europeas como París, Roma, Lisboa, Ámsterdam, Berlín, Viena, Praga o Budapest-concebido como un porcentaje del total de la factura de la estancia- o en Hamburgo -donde se concibe como un coste fijo que depende del precio de la pernoctación- y que de lo que tratan es de gravar la pernoctación de los residentes y extranjeros en los alojamientos turísticos, incluyendo en esta categoría tanto hoteles como viviendas de uso vacacional y revirtiendo el beneficio obtenido en proyectos de turismo sostenible, rehabilitación, mantenimiento y protección de los bienes turísticos.

Aunque, como ya he dicho, se conoce como ‘tasa turística’, no sería una tasa propiamente dicha, puesto que la denominación de tasa conllevaría la contraprestación de un servicio que aquí no se da, por lo que nos encontraríamos ante un verdadero impuesto.

En nuestro país, en el cual es muy importante el papel del sector turístico, se hace necesario una figura impositiva que grave el impacto de las actividades y establecimientos turísticos sobre el medio ambiente, ya que al valerse de un medio ambiente de calidad y sostenible, para la promoción del sector, es justo que contribuya a su mantenimiento mediante la financiación de determinadas políticas beneficiosas para el mismo.

Algunas Administraciones Públicas han esbozado la posibilidad de establecer impuestos a este sector con el objetivo de obtener ingresos que palien las externalidades negativas y el impacto que supone el turismo en

nuestro ecosistema. En la actualidad, sólo Baleares y Cataluña tienen una normativa aprobada para gravar las pernoctaciones turísticas en función de la duración de la estancia y del tipo de alojamiento. VER TABLA 2.

En el caso de Cataluña, la normativa referente a la ‘tasa turística’ se encuentra en vigor desde 2012 y desde entonces su recaudación no ha parado de crecer. La tarificación del impuesto se realiza en función de dos factores: la categoría de los alojamientos (hoteles de 1-5 estrellas, cruceros, apartamentos, hostales, albergues... que cada uno tendrá su correspondiente tasa); y en función de si este se encuentra en Barcelona o en otra parte de la Comunidad.

Por su parte en el archipiélago Balear, la aprobación de la normativa respecto a este impuesto se aprobó, finalmente en 2016, con la promulgación de la Ley 2/2016, de 30 de marzo, del Impuesto Sobre Estancias Turísticas en las Illes Balears y de medidas de impulso del turismo sostenible, tras un largo debate durante 2002 y 2003 sobre la necesidad de establecer un fondo para el desarrollo del turismo sostenible –conocido como ‘ecotasa’, que fue una medida pionera. - De esta manera, se fijaron tarifas que oscilaban entre los 0’25-2€. Además de prever una bonificación del 50% para el caso de que se viaje a las Islas en temporada baja.

Se hace necesario recordar que en nuestro país las competencias turísticas se encuentran en manos de las Comunidades Autónomas; por lo que serán las encargadas del desarrollo y la gestión del impuesto. Quedan do limitadas las competencias de los Ayuntamientos en materia impositiva a este respecto; lo cual suscita problemas en cuanto a la superposición o convivencia de este impuesto con otro sobre ‘actividades económicas contaminantes’, o la constitución de regímenes especiales sobre el tributo a nivel local. Esto daría lugar al establecimiento de medidas de compensación en favor de las Haciendas Autonómicas que ya hayan gravado estos hechos (art. 6.2 LOFCA), como sucede en el caso Andaluz, que prevé la posibilidad de compensación, de manera que la gestión del impuesto se llevaría cabo de manera integrada, pero su recaudación podría ser objeto de reparto -esto sucede en el caso del gravamen compensatorio por las licencias para

explotaciones industriales en terrenos rústicos (para la construcción de parques eólicos o huertos solares)-.

Otra de las opciones que se baraja a este respecto para solventar esta descoordinación entre Comunidades Autónomas y Entidades Locales es que haya un cambio en la normativa de financiación local que proporcione mayores competencias a este respecto a las Haciendas Locales, que al final son las directamente encargadas de su exacción.

Por ello, el Informe de la Comisión de Expertos para la revisión del sistema de financiación de las Haciendas Locales, presentado en julio de 2017, propone la creación de un nuevo impuesto en el ámbito local, potestativo, muy parecido a los ya mencionados para Baleares y Cataluña que vendría a justificarse porque su finalidad principal es el sostenimiento de los servicios públicos relacionados con el turismo, su compatibilidad con otras figuras impositivas locales y el hecho de que haber precedentes en otros países similares de nuestro entorno cercano, como es el caso de Italia , donde se aplica este impuesto en treinta y un ciudades y municipios desde Agrigento, Amalfi o Florencia, Roma o Milán donde el impuesto puede llegar a los 5 euros o 7 en el caso de Roma, como en Alberobello en la Puglia donde su máximo sería de 1 euro.

De esta manera, Ayuntamientos como los de Sevilla, Valencia o San Sebastián, también se han planteado esta posibilidad de gravar las estancias y pernoctaciones; aunque de momento sólo parece estar entre sus posibilidades futuras y no entre sus prioridades a corto plazo, sobre todo en el caso de Sevilla.

### **5.6.3. IMPUESTO SOBRE GRANDES SUPERFICIES**

El **Impuesto Sobre Grandes Superficies o Establecimientos Comerciales** fue aprobado primeramente en Cataluña en el año 2000 por la Ley 16/2000, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre Grandes Establecimientos Comerciales. Este impuesto pretendía la creación de un impuesto específico que grava el funcionamiento de esta clase de establecimientos, para compensar el impacto que causan sobre el terreno

estas grandes construcciones -impactos en el equilibrio y ordenación territorial en cuanto a la construcción de vivienda aneja a estos centros comerciales y viceversa-.

Estos establecimientos conllevan la intensificación de construcción de accesos viales que, fundamentalmente, se utilizan por los usuarios con sus vehículos privados, provocando un aumento de la contaminación atmosférica, sobre todo por estar construidos en las periferias urbanas. Además, hace decrecer las ventas de los pequeños comercios y empresas que se ubican en el centro de las poblaciones-, por lo que este tributo tendría un objetivo doble, por un lado la **protección ambiental** y por otro la **defensa del pequeño comercio**. De esta manera, este impuesto no se aplica a al pequeño y mediano comercio, ni a determinados comercios de venta de vehículos, muebles, menaje... entre otros, al no estar constituidos en espacios que se consideran de atracción mayoritaria para el consumidor, encontrándose pues exentos o entre los supuestos de no sujeción.

A Cataluña, le siguieron en la adopción de este impuesto directo, medioambiental de naturaleza extrafiscal, otras cinco Comunidades Autónomas que fueron: Navarra, Asturias, Aragón, La Rioja y Canarias.

Su hecho imponible se constituye por el “funcionamiento de grandes establecimientos comerciales que superen una superficie útil de exposición y venta al público, sin cubrir las superficies destinadas a oficinas, aparcamientos y almacenes no visitables por el público (2.500 metros cuadrados en Cataluña y La Rioja, 2.000 en Navarra y 4.000 en Asturias)”.

Se prevén ciertas bonificaciones ambientales tanto en Asturias como en Cataluña. No siendo así para el resto de CCAA.

- Asturias cuenta con dos: 1) se establece una bonificación del 10% para los grandes centros comerciales que no se sitúen en núcleos urbanos a los que sea posible acceder al menos con dos medios de transporte distintos al vehículo privado; 2) bonificación de máximo del 10% de la cuota, por el importe de los gastos de protección medioambiental realizados por los mismos.

- En el caso de Cataluña se prevé una bonificación del 40% si es posible acceder al centro comercial o gran superficie, al menos con tres medios de transporte público (o dos en el caso de que esté en municipios o localidades de menos de 50.000 habitantes).

Por último, es preciso señalar que este impuesto está gestionado mediante el padrón que elabora el departamento de Economía de cada Comunidad Autónoma, y de la misma forma que en el impuesto anterior, sobre las estancias turísticas, su constitucionalidad a este respecto ha sido cuestionada ya que como antes he mencionado debería decidirse por una figura impositiva municipal propia o debería concederse una compensación por la cesión de este impuesto a las Entidades Locales.

En mi opinión sería mejor la primera opción del impuesto propio municipal, ya que de esta manera podría convivir con otras figuras impositivas también beneficiosas, y así disminuiría la dependencia y la necesidad de coordinación entre las CCAA y las EELL, haciéndose más directa su exacción y gestión. Además, sería conveniente que Navarra, Aragón, Canarias y La Rioja se sumasen a las bonificaciones ambientales en cuanto al acceso a los centros comerciales como Asturias y Cataluña

## **5.7. OPORTUNIDAD DE LA ORDENANZA BIOCLIMÁTICA**

Como ya he comentado, la Ordenanza es un instrumento muy potente en cuanto a establecer todas las condiciones de las parcelas urbanas. De esta manera pueden inducir positivamente al diseño y construcción de unas edificaciones y espacios urbanos más sostenibles y eficaces ya que las Ordenanzas tienen en cuenta factores como: la orientación de las fachadas; las técnicas de amortiguación térmica y desfase; las protecciones solares o la necesidad de ventilación natural entre otras.

En este sentido, la oportunidad de una Ordenanza Bioclimática enfocada en el campo de la edificación serviría para la reducción del gasto de energía en la construcción completa de edificios, su posible demolición, la utilización de energías renovables y el empleo de técnicas de acondicionamiento según las condiciones climáticas propias de cada región.

Además de lo expuesto, la eficiencia urbana se impulsará a través de otras acciones como la regulación de los usos del suelo, la movilidad y el transporte eficiente, redes eficientes de calor y frío y alumbrado público.

Por lo tanto, siguiendo a la profesora Esther Higuera en su estudio sobre las Ordenanzas Bioclimáticas, el interés en promover una ordenanza bioclimática es doble: por un lado, ya que índice al diseño bioclimático en positivo; y en segundo lugar, por tratarse de un texto perfectamente compatible con las normativas sectoriales propias de cada región.

Un buen ejemplo de los beneficios que podría originar, podrían materializarse en las ciudades históricas, en las cuales sería posible incentivar la construcción de cubiertas verdes, en vez de instalaciones de placas solares, ya que el impacto es menor en el caso de las primeras. Además, favorece una aparición microclimática en torno a ellas que resulta necesaria en zonas de alta densidad.

En la actualidad, como antes he mencionado, existen ejemplos de implementación de estas Ordenanzas Bioclimáticas en diferentes municipios de España sobre todo en las áreas de Madrid y Barcelona como son:

- Ayuntamiento de Barcelona. **Ordenanza General de Medio Ambiente Urbano 1999**
- Ayuntamiento de Tarragona. **Ordenanza Fiscal Reguladora del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras.** En la que se prima el diseño bioclimático mediterráneo mediante la bonificación de un 15% de la tasa de licencia. Si se usan materiales durables, reutilizables, reciclables y no tóxicos, se puede alcanzar una bonificación máxima del 20%.
- Ayuntamiento de Vilanova i la Geltrú. **Guía de Buenas Prácticas de edificación Sostenible para Vilanova, 2001.** El Plan General (2001) de esta localidad incluye un texto en el que se guía al proyectista a concebir una edificación bioclimática. No se trata de una normativa obligatoria, sino de recomendaciones.
- Ayuntamiento de Cardedeu, Barcelona: **Ordenanza de energía solar y ordenanza de ahorro de agua, 2004.**

- Ayuntamiento de Tres Cantos, Madrid: **Ordenanza Bioclimática, 2005.** Se abordan las actuaciones bioclimáticas sobre la urbanización, sobre los espacios libres y zonas verdes, sobre la edificación y sobre la gestión de residuos de construcción y demolición de las nuevas edificaciones.

## 5.8. Transformación ecológica de las ciudades

Otra de las ideas que podemos extraer de las ciudades europeas, se puede encontrar en la iniciativa de la capital de Dinamarca, para alcanzar el objetivo de convertir Copenhague en una ciudad “verde, inteligente y con huella de carbono cero”<sup>21</sup> en 2025. Entre otras medidas, decidió la implantación de 100 nuevas turbinas de energía eólica, una reducción del 20% del consumo de calefacción y electricidad comercial, para conseguir que el 75% de la movilidad urbana sea en bicicleta, a pie o en transporte público, aprovechamiento de todos los residuos orgánicos para generar energía, 60.000 metros cuadrados de nuevos paneles solares, y lograr que el 100% de la calefacción de la ciudad provenga de fuentes de energía renovables.

La idea surgió por primera vez a finales de los años 90, y desde su implantación, la transformación ecológica de la capital danesa vino acompañada de un crecimiento del 25% de su economía en los últimos 20 años, -se ha reducido el consumo de calefacción en un 15%, el 66% de la movilidad urbana es en bicicleta, a pie o en transporte público y el 51% de la calefacción y la electricidad proviene de fuentes de energía renovables-.

Aunque es cierto, que, Dinamarca en general y Copenhague en particular, son “ricos” y cuentan con una educación en medioambiente y sostenibilidad como en poco sitios del mundo, resulta más fácil para ellos que para otros. Se trata de una idea en la que ciudades como Barcelona o Madrid pueden fijarse para transformar las ciudades en áreas más sostenibles y que permitan generar beneficios gracias al “crecimiento verde”.

En este línea, podemos destacar iniciativas como la del Ayuntamiento de Madrid de promover una zona de bajas emisiones conocida como “**Madrid**

---

<sup>21</sup> “El Plan de Copenhague para ser la primera ciudad del mundo neutra en emisiones de carbono” - Derek Robertson. – The Guardian en colaboración con elDiario.es.

[https://www.eldiario.es/internacional/theguardian/copenhague\\_1\\_1308889.html](https://www.eldiario.es/internacional/theguardian/copenhague_1_1308889.html)

**Central**”, tendente a favorecer a los peatones, el uso de la bicicleta, el transporte público, y la **peatonalización de ciertas calles** como Gran Vía o Atocha; convirtiéndose en un pulmón para los habitantes en pleno centro de la ciudad, mediante medidas de restricción de vehículos en función de los distintivos ecológicos con los que cuente, limitación de los horarios de acceso y tránsito, etc.

Por otra parte, cabe señalar también que el Consejo de Ministros aprobó en junio de 2020 un Real Decreto por el que se articula la segunda edición del **Programa de Incentivos a la Movilidad Eficiente y Sostenible (Moves II)**, que cuenta con una dotación presupuestaria de 100 millones de euros y que dará ayudas a la compra de vehículos eléctricos de hasta 5.500 euros, a los que se sumarán 1.000 euros adicionales aportados por los fabricantes. → VER TABLA 3.

Entre las novedades y posibilidades que incluye este plan, tanto para las CCAA como para las ciudades, será la posibilidad de realizar inversiones directas con cargo al Moves para instalar puntos de recarga de vehículos en hospitales y otros centros, así como renovar las flotas de vehículos y transporte públicos a otros más sostenibles.

Los ayuntamientos, por su parte, tendrán la posibilidad de financiar iniciativas de fomento de desplazamientos individuales a pie o en bicicleta, motocicleta y otros medios de desplazamiento unipersonal, con sistemas de préstamos o la adaptación de carriles para estos usos, calmado de tráfico, establecimiento de espacios compartidos o ampliación de aceras y espacios públicos.

- Incentivos de entre 4.500 y 7.000 euros para comprar coches eléctricos

Se contemplan asimismo **ayudas adicionales** de un 10 % para trabajadores autónomos (taxis y VTC), personas de movilidad reducida y residentes de municipios de menos de 5.000 habitantes. Éstos últimos también gozarán de esta bonificación en la instalación de postes de recarga.

En cuanto al límite de precio de los coches que pueden beneficiarse de estas ayudas será el mismo que en el MOVES II: 45.000 euros antes de IVA, es decir de 54.450 euros con este impuesto aplicado.

De estos incentivos podrán beneficiarse particulares y autónomos, así como empresas privadas, comunidades de propietarios y administraciones públicas.

- Hasta 100.000 puntos de recarga en 2023

También se podrán usar los fondos de este plan para reforzar el transporte público y para la puesta en marcha de carriles exclusivos o acciones para garantizar un reparto de última milla sostenible, mediante adaptaciones rápidas de la ciudad, entre otras.

Las ayudas serán del 40% del coste subvencionable para los destinatarios últimos de ayuda, salvo para aquellos sin actividad comercial ni mercantil (como los ayuntamientos), cuyo porcentaje se elevará hasta el 50%.

También hay que tener en cuenta el **Plan de Acción de Aire Limpio** de la ciudad de **Ámsterdam**, una drástica medida para mejorar la calidad del aire y establece que el área central de la ciudad debe estar libre de emisiones para 2030, lo cual se conseguirá a través de una progresiva aplicación de medidas como son:

- A partir del próximo año, se prohibirá el acceso al centro de la ciudad a los coches y motos diésel de más de 15 años.
- En 2022, los autobuses públicos que emitan partículas contaminantes quedarán también fuera del área central.
- En 2025 serán las embarcaciones de recreo que circulan por los canales, los ciclomotores y ciclomotores ligeros los que se vean afectados por este veto.

La idea fuerza es que estos planes se apliquen no solo a las capitales de los países sino que también puedan implementarse en el resto de ciudades y municipios.

## 6. CONCLUSIONES:

A lo largo de este trabajo hemos visto como las preocupaciones medioambientales han ido calando en la sociedad y se han reflejado en nuestro Ordenamiento a todos los niveles, internacional, comunitario, nacional, regional y local, haciendo realidad el “piensa global y actúa local”<sup>22</sup> del que ya se venía hablando desde 1980.

---

<sup>22</sup> “La Glocalización”. Ulrich Beck y Roland Robertson

A nivel local, con la reforma de la Ley de Haciendas Locales mediante el RDL 2/2004 que aprueba el TRLHL -que introdujo bonificaciones potestativas dirigidas a la protección del medio ambiente o de protección del entorno natural en sus tributos. Esta reforma ha hecho que se ponga de manifiesto el papel crucial que están llamados a jugar los Ayuntamientos y municipalidades en la implementación de medidas fiscales para luchar contra los efectos nocivos del cambio climático y corregir los comportamientos de los ciudadanos mediante tributos locales, etc. En este sentido, han destacado numerosos municipios españoles que han sobresalido en su protección del medio ambiente, como han sido Vitoria-Gasteiz, Barcelona, Sevilla o Alcalá de Henares en Madrid.

Aunque se ha avanzado mucho en las posibilidades de acción con las que cuentan las entidades locales, todavía el marco jurídico de éstas es muy reducido y encorsetado, por lo que sería necesaria una nueva reforma de la hacienda local, para dotar a los municipios de mayor autonomía normativa que permita proveerles más gravámenes propios ‘verdes’ o beneficios fiscales adicionales en materia medioambiental.

La posibilidad de crear nuevos impuestos ambientales por las entidades locales y las propuestas que se han hecho a este respecto son la idea fuerza de este trabajo, entre los que podemos encontrar: el impuesto sobre grandes superficies, el impuesto sobre estancias turísticas, las ordenanzas bioclimáticas, o las transformaciones ecológicas de las ciudades. Todos ellos están encaminados a hacer de nuestro entorno un lugar más sostenible.

Así mismo, también habría que considerar la posibilidad de transformar los tributos municipales actuales en impuestos sobre la contaminación como sería el caso del IAE que podría transformarse en un ‘impuesto municipal sobre actividades contaminantes’.

Por lo tanto, en mi opinión, sería conveniente elaborar **una regulación más detallada y precisa** en materia tributaria medioambiental de los municipios, acercándose a ellos, para dotar de seguridad jurídica tanto a las haciendas locales como a los contribuyentes, reafirmando el importantísimo papel de las primeras, dada su cercanía a los ciudadanos, y a las fuentes de contaminación. De esta manera, sería conveniente **dotar de cierta descentralización al sistema fiscal -municipal -** que reduciría el

problema de la falta incentivos individuales de los ciudadanos a la cooperación social medioambiental por varios motivos:

En primer lugar, las actitudes del compromiso moral o ético de los individuos se ven condicionadas por el entorno social, de manera que si la iniciativa social está más centrada en tu municipio o provincia probablemente te afecte más que si el problema se encuentra lejos de ti y no te repercute;

En segundo lugar, se rompe el anonimato de las relaciones para la toma de decisiones a consecuencia de la reiteración de las relaciones sociales entre los individuos, y que constituye uno de los mayores incentivos para la aparición de la cooperación social.

Por último, esto además genera incentivos añadidos para el cumplimiento de las normas sociales: como una reducción de los costes individuales derivados de la participación política y de la obtención de información que propician, un mayor grado de involucración en las decisiones colectivas y por lo tanto, una mayor satisfacción de los ciudadanos en cuanto a las políticas promovidas.

Sin duda, este proceso de reforma y ampliación de las posibilidades de actuación de las entidades locales, no es una cuestión sencilla tanto por la complejidad del entramado de intereses económicos en juego, como por la distribución de competencias (todavía muy centralizada) y la dificultad en el diseño de la asignación de presupuestos. Por lo que se hace necesario la coordinación y concienciación de todos los agentes y actores implicados para la consecución de estos fines de conservación y sostenibilidad ambiental, así como la protección de los verdaderos bienes públicos universales<sup>23</sup> que, tras la pandemia vivida del Covid-19, son, evidentemente, la salud pública global y el clima. Y dando más importancia a la protección de nuestro planeta, y sus recursos, que a los intereses económicos o sectoriales, sobre todo mediante los instrumentos financieros que hemos expuesto en este trabajo.

## **7. ANEXOS:**

### **TABLA 1:**

---

<sup>23</sup> Antón Costas. <https://www.lavanguardia.com/internacional/vanguardia-dossier/revista/20210401/6605615/pandemia-fin-globalizacion-oportunidades.html>

Ámbito	Legislación y políticas vinculadas con la movilidad al trabajo
Europeo	Libro blanco <i>Hoja de ruta hacia un espacio único europeo de transporte: por una política de transportes competitiva y sostenible</i>
Estatal	Estrategia Española de Movilidad Sostenible (EEMS)
	Estrategia Española de Ahorro y Eficiencia Energética en España (E4)
	Estrategia Española de Seguridad Vial 2011-2020
	Estrategia de Impulso del Vehículo con Energías Alternativas (VEA) en España 2014-2020
	Plan de Infraestructuras, Transporte y Vivienda, PITVI (2012-2024)
	Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible
	Ley 34/2007, de 15 de noviembre, de calidad del aire y protección de la atmósfera (LCAPA)
Autonómico	Ley 9/2003, de 13 de junio, de movilidad de la Generalitat de Cataluña
	Decreto autonómico 152/2007, de 10 de julio, de aprobación del Plan de actuación para la mejora de la calidad del aire en los municipios declarados zonas de protección especial del ambiente atmosférico mediante el Decreto 226/2006, de 23 de mayo, de la Generalitat de Cataluña
	Acuerdo de gobierno GOV/127/2014 que aprueba el Plan de actuación para la mejora de la calidad del aire en las zonas de protección especial del ambiente atmosférico de la Generalitat de Cataluña
	Ley 6/2011, de 1 de abril, de la Generalitat, de Movilidad de la Comunidad Valenciana
	Ley 8/2018, de 8 de octubre, de medidas frente al cambio climático y para la transición hacia un nuevo modelo energético en Andalucía
	Ley del Principado de Asturias 12/2018, de 23 de noviembre, de Transportes y Movilidad Sostenible
Ámbito	Ayudas y subvenciones (vigentes en 2018)
Estatal	Exención del IRPF a los trabajadores por cantidades satisfechas por las empresas para el transporte colectivo. «Cheque transporte»
	Reducción de cotizaciones por contingencias profesionales
	Bonificaciones en impuestos locales. Impuesto sobre actividades económicas (IAE) e impuesto sobre vehículos de tracción mecánica (IVTM)
	Programa de ayudas para actuaciones de cambio modal y uso más eficiente de los modos de transporte (FNEE). Plan de Acción de Ahorro y Eficiencia Energética de IDAE
	Planes de incentivos a la adquisición de vehículos alternativos e infraestructura de recarga (Movalt Vehículos y Plan Movalt Infraestructuras, en 2017) de IDAE
	Plan Moves. Diseñado y coordinado por IDAE y dotado con 45 millones de euros para incentivar la compra de vehículos alternativos, instalar infraestructuras de recarga de vehículos eléctricos, implantar sistemas de préstamos de bicicletas eléctricas y poner en marcha medidas recogidas en <b>Planes de Transporte a los centros de Trabajo (PTT)</b> . Vigente hasta final de 2019. La Gestión operativa está llevada a cabo por las CC.AA. en sus respectivos ámbitos territoriales

TABLA 2:

### ✈ Las tasas turísticas en Europa en 2019

País	Ciudad	Tasa turística (€)
España	Barcelona	De 1,1 a 2,25€
	Girona	De 0,5 a 2,25€
	Ibiza	De 2 a 4€
	Menorca	De 2 a 4€
	Palma de Mallorca	De 2 a 4€
	Tarragona	De 0,5 a 2,25€

TABLA 3:

## Ayudas del Plan MOVES para vehículos eléctricos

Para particulares, autónomos y ayuntamientos

Motorización▼	Categoría	Autonomía (km)	Límite precio venta vehículo (€)	Ayuda sin achatarramiento (€)	Ayuda co achatarramiento (€)
Pila de combustible	Turismo	-	-	4000	5500
Eléctricos puros, híbridos enchufables e hidrógeno	Mini bus y furgón	-	-	8000	-
Eléctricos puros, híbridos enchufables e hidrógeno	Camión, autobús	-	-	15000	-
Eléctricos puros e híbridos enchufables	Turismo	Mayor o igual de 30 y menor de 90	45.000 euros (53.000 para vehículos eléctricos de 8 plazas en caso de que el beneficiario o destinatario último sea una administración o entidades sin ánimo de lucro reconocidas de utilidad pública)	1900	2600
Eléctricos puros e híbridos enchufables	Turismo	Mayor o igual de 90	45.000 euros (53.000 para vehículos eléctricos de 8 plazas en caso de que el beneficiario o destinatario último sea una administración o entidades sin ánimo de lucro reconocidas de utilidad pública)	4000	5500
Eléctricos puros e híbridos enchufables	Furgonetas	Mayor o igual de 30	-	4400	6000
Eléctricos	Cuadriciclo ligero	-	-	600	-
Eléctricos	Cuadriciclo pesado	-	-	800	-
Eléctricos	Motos con P ≥ 3kW	Mayor o igual de 70	10000	750	-

## 8. BIBLIOGRAFÍA:

### • AUTORES

1. ANTONIO CAYÓN GALIARDO. **LOS IMPUESTOS EN ESPAÑA** (Manual de Derecho Tributario) (5ª edición). ARANZADI.
2. ALBERTO MUÑOZ VILLARREAL. **FISCALIDAD Y MEDIOAMBIENTE: ESTADO DE LA CUESTIÓN (I), (II)**, Anuario Jurídico y Económico Escurialense, XLVII (2014) 117-132 / ISSN: 1133-3677.
3. CEREM International Business School Communication. **“ESTRUCTURA DE LA LEGISLACION AMBIENTAL EN ESPAÑA”**.
4. CÉSAR J. GALARZA, DIEGO N. FRAGA. **“LAS HACENDAS LOCALES FRENTE AL CAMBIO CLIMATICO”** / Revista Aranzadi de derecho ambiental, ISSN 1695-2588, N°. 18, 2010, págs. 137-178. / Mapfre: Seguridad y Medio Ambiente; (Año 30 N° 120 Cuarto trimestre 2010).
5. EMILIO ARAGONÉS BELTRAN – Magistrado. **“ORDENANZAS REGULADORAS DE LOS TRIBUTOS LOCALES (tasas, contribuciones especiales e impuestos)”**.
6. ENRIQUE DIAZ-MAURINO CARRERA. **“TRIBUTACIÓN MEDIOAMBIENTAL: Análisis desde un punto de vista constitucional y de financiación de las Comunidades Autónomas de la gestión sostenible de los residuos”**.
7. ESTHER HIGUERAS. Dr Arquitecto. Coordinadora Urbanismo en Master Medio Ambiente y Arquitectura Bioclimática. **“LAS ORDENANZAS AMBIENTALES INSTRUMENTO DE OPORTUNIDAD BIOCLIMATICO Y EFICIENTE”**.
8. F. JAVIER GARCÍA GIL, JOSÉ LUIZ GARCÍA GIL, MIGUEL GARCÍA GIL, JUAN RAMÓN LÓPEZ SAN MIGUEL. **“EL SISTEMA TRIBUTARIO MUNICIPAL (Conforme a la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la Ley 39/1988, Reguladora de las Haciendas Locales)”** – DAPP PUBLICACIONES JURÍDICAS. Págs. 19-25.
9. FUNDACIÓN IMPUESTOS Y COMPETITIVIDAD. **“IMPOSICION MEDIAOMBIENTAL: REFLEXIONES PARA UNA FUTURA REFORMA”**. ISBN: 978-84-09-02843-6 Depósito Legal: M-19944-2018. AUTORES\* Deloitte

Asesores Tributarios EY Abogados → págs. 21-33, 63 y ss., y 109 y ss. (la fiscalidad medioambiental para las corporaciones locales).

10. I. PUIG VENTOSA. **“EL USO DE INSTRUMENTOS ECONÓMICOS PARA POTENCIAR LAS ENERGÍAS RENOVABLES Y EL USO DE INSTRUMENTOS ECONMICOS PARA POTENCIAR LAS ENERGÍAS RENOVABLES Y EL AHORRO ENERGÉTICO DESDE EL ÁMITO LOCAL”**. ENT Environment and Management. Conferencia Europea sobre Gestión Energética en la Administración Local, Sevilla. Sesión de trabajo B. 26-3-03.
11. JUAN MARTÍN QUERALT JOSÉ MANUEL TEJERIZO LÓPEZ, JOAQUÍN ÁLVAREZ MARTÍNEZ. **MANUAL DE DERECHO TRIBUTARIO – PARTE ESPECIAL** (16ª edición) – THOMPSON REUTERS ARANZADI.
12. Dr. J. SANZ LARRUGA. **“SITUACIÓN ACTUAL Y NUEVAS PERSPECTIVAS DEL DERECHO AMBIENTAL DE GALICIA La normativa ambiental básica del Estado: evolución, contenidos y nuevas tendencias”**. Universidad da Coruña – Directorio de la UCD.
13. LAURA CONCEPCION GONZÁLEZ CALVACHE. **“¿PUEDE LA TRIBUTACION LOCAL MEJORAR EL MEDIO AMBIENTE?: Estudio de las bonificaciones medioambientales de los 50 mayores ayuntamientos de España”**. Instituto de Derecho Local idl-UAM.
14. LAURA URBANO SÁNCHEZ. **“¿ES FACTIBLE LA IMPLANTACION DE UN IMPUESTO SOBRE ESTANCIAS TURISTICAS EN EL AMBITO LOCAL”**. *International Journal of Scientific Management and Tourism* (2018) 4-2: 539-561.
15. P. M. HERRERA MOLINA - Catedrático de Derecho Financiero y Tributario UNED. **“LA FISCALIDAD AMBIENTAL EN LAS HACIENDAS LOCALES.”** Proyecto Investigación PID2019-109631GB-I00
16. P. M. HERRERA MOLINA y ADA VIOLETA TANDAZO REODRRÍGUEZ **“PROTECCION AMBIENTAL EN LOS TRIBUTOS LOCALES (SITUACION ACTUAL Y PROPUESTA DE REFORMA)”**.
17. REAF-CGE (Servicio de Estudios del Registro de Economistas Asesores Fiscales) con la colaboración de JOSÉ MARÍA PORTILLO NAVARRO (Universidad de Murcia).

**“LA FISCALIDAD AMBIENTAL EN ESPAÑA. SITUACIÓN ACTUAL Y TENDENCIAS”.**

18. VERONICA YAZMÍN GARCÍA MORALES. Abogada urbanista. Personal investigador en formación de la Universidad Autónoma de Madrid. **“COMPETENCIAS LOCALES Y PROTECCION DEL MEDIO AMBIENTE especial referencia al planeamiento urbanístico municipal”.** Universidad Autónoma de Madrid. Repositorio.gobiernolocal.es → págs. 85 y ss.

- **NORMATIVA**

19. Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo. **Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales.**

- **JURISPRUDENCIA**

20. STC 102/1995, de 26 de junio. <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-T-1995-18444>

- **DOCTRINA**

21. Comentario a las propuestas relativas a los Impuestos Locales contenidas en el Informe de la Comisión de Expertos para la reforma de la financiación local. <https://www.gtt.es/boletinjuridico/comentario-a-las-propuestas-relativas-a-los-impuestos-locales-contenidas-en-el-informe-de-la-comision-de-expertos-para-la-reforma-de-la-financiacion-local/>

- **PÁGINAS WEB**

22. AGENCIA TRIBUTARIA. **IMPUESTOS MEDIOAMBIENTALES.** [https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La\\_Agencia\\_Tributaria/Aduanas\\_e\\_Impuestos\\_Especiales/ Presentacion/Impuestos\\_medioambientales/Impuestos\\_medioambientales.shtml](https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La_Agencia_Tributaria/Aduanas_e_Impuestos_Especiales/ Presentacion/Impuestos_medioambientales/Impuestos_medioambientales.shtml)

23. **CONTRIBUCIONES ESPECIALES PARA SUFRAGAR OBRAS Y SERVICIOS.** <http://www.munigesttributos.es/blog/contribuciones-especiales-para-sufragar-obras-o-servicios/>
24. DIARIO MOTOR. JOSÉ LUIS GÓMEZ. **“PARAISOS FISCALES PARA COCHES”** <https://www.diariomotor.com/reportajes/paraisos-fiscales-coches/>
25. FUNDACIÓN IMPUESTOS Y COMPETITIVIDAD. **“IMPOSICION MEDIOAMBIENTAL: Reflexiones para una futura reforma”** Fundación Impuestos y Competitividad. <https://fundacionic.com/wp-content/uploads/2019/03/IMPOSICION-MEDIOAMBIENTAL-2.pdf>
26. GUÍAS JURÍDICAS WOLTERS KLUWER. **CONTRIBUCIONES ESPECIALES/ IMPUESTO SOBRE GRANDES ESTABLECIMIENTOS COMERCIALES.**
27. LILIGO MAGAZINE. **“LAS TASAS TURISTICAS EN ESPAÑA Y EUROPA EN 2019”.** <https://www.liligo.es/magazine-viajes/tasas-turisticas-espana-europa>
28. PETER JACKSON. Redactor jefe de la unidad del Departamento de Información Pública de las Naciones Unidas. **“DE ESTOCOLM A KYOTO: Breve historia del cambio climático”** <https://www.un.org/es/chronicle/article/de-estocolmo-kyotobreve-historia-del-cambio-climatico#:~:text=La%20Conferencia%20Cient%C3%ADfica%20de%20las%20Naciones%20Unidas%20tambi%C3%A9n%20conocida%20como,acci%C3%B3n%20que%20conten%C3%ADa%20recomendaciones%20para>
29. **“PLANES DE MOVILIDAD URBANA SOSTENIBLE: UNA NUEVA FORMA DE PLANIFICAR LA MOVILIDAD URBANA”.** SumBilbao19. <https://sumbilbao19.com/sustainable-urban-mobility-plans-a-new-way-of-planning-urban-mobility/#:~:text=Un%20Plan%20de%20Movilidad%20Urbana,dentro%20de%20un%20%C3%A1rea%20urbana>
30. WWF. **“PROPUESTAS DE FISCALIDAD AMBIENTAL: Avanzando hacia un mundo más justo y sostenible”.** <https://www.wwf.es/?uNewsID=49420>